



*Universidad de Sancti Spiritus "José Martí Pérez"*

*Facultad de Contabilidad y Finanzas*

*Filial Universitaria Municipal de Cabaiguán*

## *TRABAJO DE DIPLOMA*

*Título: Propuesta de un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.*

*Autora: Vivian Pérez Rodríguez.*

*Tutora: Mtr. Elena Rubiel Sosa.*

*Consultante: Lic. Lilberto A. Pérez Hernández.*

*Junio, 2012.*

*Pensamiento*



*“...hay distintos aspectos sobre los cuales se puede establecer el control de los costos: el primero es el cuidado administrativo de los mismos, mediante una organización adecuada, controles adecuados y capacitación de nuestro personal dirigente que acostumbre el actuar a todo el personal, en el análisis inmediato del costo y a manejar estas cifras como una tarea habitual del trabajo”.*

The page features a decorative border in the top-left and bottom-right corners, consisting of two parallel lines in a reddish-orange hue. A large, faint watermark of the word 'Dedicataria' is visible in the background, centered on the page. The main title 'Dedicataria' is located at the bottom right, rendered in a dark reddish-orange, elegant cursive script. The letter 'D' is significantly larger and more ornate than the rest of the word, with a large loop and a tail that extends to the left. The word 'Dedicataria' is positioned to the right of the 'D'.

*Dedicataria*

*Dedico este trabajo, al culminar estos años de estudio, a todas aquellas personas que han compartido junto a mí, los buenos y malos momentos y que han sabido dar parte de sí para lograr este propósito:*

*A mi hija y nietos, que son el tesoro más grande y hermoso que tengo en este mundo.*

*A mis padres, por indicarme el sendero correcto y estar siempre conmigo, especialmente a mi madre, por quererme con esa fuerza tan inmensa y estar siempre atenta de mis logros y fracasos.*

*A mi esposo, por ser el compañero ideal, sin su ayuda hubiera sido muy difícil alcanzar el éxito.*

*A mis familiares más allegados, que han sabido aportar su granito de arena.*

*A todas aquellas personas que han contribuido en mayor o menor grado a mi crecimiento humano y profesional.*

*Agradecimientos*



*Mi agradecimiento más sincero para:*

*-La Revolución Cubana, por brindarme la oportunidad de realizar mis sueños.*

*-Mi tutora Elena Rubiel Sosa, agradezco la confianza y el apoyo brindado en el desarrollo de este trabajo.*

*-Mi consultante Lic. Lilberto A. Pérez Hernández por abrirme los caminos en el tema seleccionado.*

*-A mis padres, que con su amor y dedicación hicieron de mí lo que hoy soy.*

*-Mi esposo, por brindarme su ayuda incondicional en el transcurso de esta carrera.*

*-Mi Hija y su esposo por el apoyo brindado.*

*-A la profe Beatriz que con dedicación y profesionalismo me brindó sus conocimientos y ayuda en el perfeccionamiento de esta investigación.*

*-A todos los profesores que a lo largo de seis años brindaron sus conocimientos y experiencias en aras de nuestra superación.*

*-Y a todos los que hicieron posible la realización de este sueño:*

**“MUCHAS GRACIAS”**



*Resumen*



La presente investigación se realizó en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán, con el objetivo de proponer un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción, que garantice una eficiente utilización de los recursos materiales, laborales y financieros, así como una mayor eficacia en el control y fiscalización de los mismos. La investigación se desarrolló a través de una exploración teórico-práctica en la que se aplicaron un conjunto de instrumentos sustentados en métodos teóricos, empíricos y del nivel estadístico-matemático, aportando una novedad práctica, metodológica y económica. La misma está estructurada en tres capítulos, el primero refleja las concepciones teóricas relacionadas con la Contabilidad de Costo de producción que sustenta el marco teórico referencial, en el segundo capítulo se exponen los resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la empresa en el registro de los costos de producción y sus generalidades, con el propósito de justificar la problemática planteada. En el último capítulo se propone el diseño del manual que permita el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción, el cual quedó validado por criterio de especialistas, donde se constata las posibilidades reales de ejecución en la práctica. Este trabajo ofrece además conclusiones y recomendaciones originadas del estudio realizado. Se relaciona la bibliografía consultada y los anexos necesarios que complementan la investigación.



*Indice*

---

INTRODUCCION .....	1
CAPÍTULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA ACERCA DE LA CONTABILIDAD DE COSTO DE PRODUCCIÓN. GENERALIDADES.....	7
I.1. Antecedentes históricos de la Contabilidad de Costo. ....	7
I.2. Concepciones teóricas básicas acerca del costo y sistema de costo.....	11
I.3. Los costos de producción y su importancia en la planificación. ....	16
CAPÍTULO II: ESTADO ACTUAL DE LA EMPRESA ACOPIO Y BENEFICIO TABACO CABAIGUÁN. GENERALIDADES DEL COSTO DE PRODUCCIÓN. ....	26
II.1. Caracterización general de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.....	26
II.2. Resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en el registro de los costos de producción. ....	28
II.3. Generalidades del costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán. ....	33
CAPÍTULO III: PROPUESTA DEL MANUAL DE CONTABILIDAD DE COSTO DE PRODUCCIÓN EN LA EMPRESA ACOPIO Y BENEFICIO TABACO CABAIGUÁN. ....	42
III.1. Diseño del Manual de Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.....	42
III.2. Validación de la propuesta por criterio de especialistas.....	58
CONCLUSIONES.....	61
RECOMENDACIONES .....	62
BLIBIOGRAFIA	
ANEXOS	

# *Introducción*

## INTRODUCCION

En la actualidad uno de los temas más debatidos por los especialistas a nivel internacional es lo concerniente a la aplicación de los costos como destreza gerencial, aspecto que es tratado por su importancia para motivar a las empresas en la disminución sistemática del costo para la recuperación de la economía, pues cuando disminuye el costo se incrementa la ganancia y se logran satisfactorios y estables resultados económicos.

La economía cubana y el sistema empresarial no están ajenos a los efectos de los grandes cambios que se han producido en el mundo. Para enfrentar estos retos se han trazado nuevas estrategias, una de ellas es asegurar el papel de los costos como herramienta fundamental a tener en cuenta por la dirección de las empresas en la toma de decisiones mediante mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

El hecho de que a través de los costos sea posible medir el comportamiento de la actividad de la empresa y la economía, según se define en las Normas Cubanas de Contabilidad de costos en su Capítulo No. 3, el costo es un instrumento eficaz para la dirección, siempre y cuando su cálculo responda a un registro fiel y oportuno de los gastos reales incurridos en la producción, el costo debe ser utilizado como un instrumento de dirección que facilite la valoración de posibles decisiones a tomar, permitiendo la selección de aquellas que brinden mayor beneficio productivo con el mínimo de gasto, así como reducir el riesgo de tomar decisiones incorrectas en situaciones coyunturales.

La imprecisión en los registros contables y el descontrol de la información primaria no permite confiar en los resultados que arroja la contabilidad, por lo tanto limita la efectividad que merece el Sistema de Contabilidad de Costo como instrumento de trabajo diario.

Atendiendo a este tema Ernesto Che Guevara (1962), señaló que los controles empiezan en la base, empiezan en la unidad productiva y la base estadística

suficientemente digna de confianza para sentir la seguridad de que todos los datos que se manejan son exactos, así como el hábito de trabajo con el dato estadístico, saber utilizarlo, que no sea una cifra fría como es para la mayoría de los administradores de hoy, salvo quizás un dato de producción, sino que es una cifra que encierra toda una serie de secretos que hay que develar detrás de ella. Aprender a interpretar estos secretos es un trabajo de hoy.

Es condición indispensable para lograr lo antes expuesto, el empleo de sistemas y mecanismos que permitan un control y uso de los recursos con un mayor grado de ahorro, siendo a su vez imperante contar con adecuados métodos que permitan examinar y evaluar la eficiencia y eficacia en el cumplimiento de estos aspectos y ganar en prontitud y calidad de la información que se brinda para la toma de decisiones gerenciales en correspondencia con el comportamiento del entorno y los escenarios donde se mueve la organización.

No se trata por tanto de diseñar solamente y por separado un buen Sistema de Contabilidad de Costo o una metodología para planificar y mucho menos un conjunto de tablas y procedimientos para analizar, sino lograr una base de principios únicos, que una vez consolidados en función de especificidades, constituya un instrumento eficaz para la dirección y que al mismo tiempo brinden la información mínima requerida.

Por lo que es necesario buscar alternativas que permitan el control y registro oportuno de los costos y su aplicación en las empresas. En este sentido, la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán presenta dificultades que atentan contra el control adecuado de los costos, pues no dispone de un sistema de control y registro efectivo de los gastos de manera uniforme y sistemática, la dispersión geográfica de las unidades productivas trae consigo esencialmente problemas con la comunicación, lo que no garantiza la actualización periódica de conocimientos relacionados con el tratamiento de los costos, carece de una organización interna mediante la cual se controlen todos los detalles desde el comienzo hasta su terminación, incluidos los que intervienen en el proceso tecnológico, no cuenta con

un procedimiento adecuado y actualizado que permita el registro contable de manera uniforme en las Unidades Empresariales de Base y dentro de éstas por cada departamento o centros de costos.

De ahí que el **problema científico** de la investigación sea: ¿cómo perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán?

Se declara como **objeto de estudio** la Contabilidad de Costo y como **campo de acción** la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.

Con el propósito de darle cumplimiento a la problemática planteada se define como **objetivo general** de este trabajo: proponer un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.

Para alcanzar este objetivo general se plantean los siguientes **objetivos específicos**:

1. Exponer las concepciones teóricas relacionadas con la Contabilidad de Costo de producción, que contribuya con el marco teórico referencial de la investigación.
2. Diagnosticar la situación actual que presenta la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán en el registro de los costos de producción.
3. Diseñar un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la entidad objeto de estudio.
4. Validar la efectividad de la propuesta por criterio de especialistas.

Para el desarrollo de esta investigación se emplearon un conjunto de métodos, dentro de los cuales se encuentran los del nivel teórico, empírico y estadístico-matemático.



Entre los **métodos del nivel teórico** utilizados se encuentra el histórico- lógico, que permitió estudiar los fenómenos en su contexto histórico, sus regularidades y funcionamiento, teniendo en cuenta el análisis cronológico de todas las temáticas que sirven de referencia investigativa al presente trabajo.

El inductivo-deductivo, se aplicó para conocer hasta dónde han llegado los estudios realizados, así como para que los elementos particulares investigados permitan llegar a conclusiones generales. Por el camino deductivo se parte de consideraciones generales sobre los antecedentes históricos de la Contabilidad de Costo y a partir de este estudio analizar el costo de producción en lo particular.

El analítico-sintético, se empleó fundamentalmente para las ideas constructivas en el objeto de estudio y para sintetizar las mismas, lo cual posibilita analizar por parte los principales textos, artículos, documentos que conforman las ideas relacionadas a la Contabilidad de Costo en busca de su esencia para organizarlas, unirlas en un todo orgánico y poder arribar a conclusiones. Se aplicó además este proceder para el estudio de la bibliografía pasiva que existe sobre la temática.

Los **métodos del nivel empírico** que se utilizaron fueron:

La observación, para observar directamente el desempeño de técnicos y directivos en el control, análisis y clasificación de los costos a partir de registros y documentos primarios para facilitar la toma de decisiones oportunas.

La revisión de documentos, permitió conocer la profundidad con que se analiza en las Unidades Empresariales de Base el tema a investigar, a partir de la revisión bibliográfica y documentación especializada.

La entrevista, con el objetivo de determinar la situación real que presenta el análisis de los costos en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.

La encuesta, con el propósito de conocer los métodos utilizados en la confección de los costos.

El criterio de especialistas, para probar la pertinencia, factibilidad, aplicabilidad, originalidad y validez del manual que se propone.

**Del nivel estadístico matemático.**

La estadística descriptiva, permitió el procesamiento de datos, su recopilación y presentación en forma de tablas y por cientos para el registro de los costos de producción.

El **aporte metodológico** se expresa en la posibilidad de mostrar un Manual de Contabilidad de Costo, que integra pasos lógicos por el que se puede regir para el registro de los costos de producción y por centro de costo, éste puede ser generalizado en empresas similares que operan en el país.

El **aporte práctico** está dado por la propuesta de un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la entidad objeto de estudio.

El **aporte económico** del presente trabajo se manifiesta en pos de contribuir a una eficiente utilización de los recursos materiales y el ahorro, tal como se expresa en los lineamientos aprobados por el Sexto Congreso del Partido, así como una correcta y sistemática comunicación relacionada con el tratamiento de los costos entre la dirección de la empresa y las Unidades Empresariales de Base con el objetivo de contribuir a una mayor eficacia en el control y fiscalización de los mismos, además de facilitar las herramientas para el registro del costo de producción y la toma de decisiones por parte de la dirección, que se revierte en beneficio al utilizar correctamente los recursos del Estado, logrando una mayor eficiencia en los resultados.

El informe de investigación se estructura en tres capítulos:

**Capítulo I:** en los contenidos que se relacionan en cada epígrafe del capítulo I, se parte de los antecedentes históricos que dieron origen a la Contabilidad de Costo, se hace referencia a las principales concepciones teóricas relacionadas con el costo y

sistemas de costos, teniendo en cuenta algunos criterios emitidos por diferentes autores sobre este término, hasta enmarcarse en el costo de producción y su importancia en la planificación.

**Capítulo II:** el presente capítulo parte de la caracterización general de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán. Se exponen los resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en el registro de los costos de producción, además de sus particularidades.

**Capítulo III:** se propone un manual que permita el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la entidad objeto de estudio, el cual quedará validado por criterio de especialistas.

El trabajo recoge además, conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexos para una mejor comprensión de la investigación.



# Capítulo I

## **CAPÍTULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA ACERCA DE LA CONTABILIDAD DE COSTO DE PRODUCCIÓN. GENERALIDADES.**

La revisión de las diferentes fuentes bibliográficas consultadas permitió organizar el marco teórico referencial que sustenta la presente investigación para llegar a formular una conceptualización de los principales conceptos básicos relacionados con los costos, así como diferentes definiciones acerca de la Contabilidad de Costo, que posibilite una mejor comprensión sobre el tema y permita utilizarse como material de consulta.

### ***1.1. Antecedentes históricos de la Contabilidad de Costo.***

En cualquier punto de la tierra y momento de la historia, los hombres y la sociedad en general, han sentido y sienten la necesidad de conocer con qué recursos cuentan y cómo ejercer un control sobre los mismos, de forma que logren aumentar sus posibilidades de acumulación o, al menos, no caer en una situación deficitaria. Ante el progreso experimentado por la sociedad, el conocer el entorno exige cada vez mayor volumen de información y más rica en contenido. Cualquier individuo, en un momento dado, puede precisar información acerca de la actividad económica de las familias, de las empresas, del sector público, de la nación o la de otros países. Estos mayores niveles de exigencia informativa, que pretende satisfacer la contabilidad, han provocado que el proceso seguido para su obtención haya ido evolucionando y perfeccionándose.

Según Fernández Pirla (1970), la contabilidad ha nacido de la práctica. En su origen fue meramente empírica y respondía a la necesidad del registro. Solo más tarde, y a medida que la necesidad elemental generadora va siendo satisfecha, se inicia el proceso de investigación de principios y causas, caracterizador de la ciencia, sometiéndose a sistematización el contenido material poseído.

Para Cañibano Leandro (1975), la contabilidad es una ciencia de naturaleza económica, cuyo objeto es el conocimiento pasado, presente y futuro de la realidad económica en términos cuantitativos a todos sus niveles organizativos, mediante

métodos específicos apoyados en bases suficientemente contrastadas, a fin de elaborar una información que cubra las necesidades financieras externas y las de planificación y control internas.

La Contabilidad Financiera junto con la Contabilidad de Gestión constituye las dos ramas más importantes de la Contabilidad, surgidas ambas de la necesidad de especialización y cumplimiento de fines claramente definidos, se interesa principalmente en los Estados Financieros para uso externo por parte de los inversionistas, acreedores, analistas financieros, agencias gubernamentales y otros grupos interesados.

La Contabilidad de Gestión es una parte de la contabilidad que tiene por objeto la captación, medición, registro, valoración y control de la circulación interna de valores de la empresa, con el objetivo de suministrar información para la toma de decisiones sobre la producción, formación interna de precio de costo y sobre la política de precios de ventas y análisis de los resultados, mediante el contraste con la información que revela el mercado de factores y productos, basándose en las leyes técnicas de producción, las leyes sociales de organización y las leyes económicas de mercado. La Contabilidad de Gestión no solo abarca la toma de decisiones interna de la empresa, sino que también es utilizada para el análisis externo de la empresa acerca de su comportamiento con respecto al entorno competitivo.

La Contabilidad de Costo es una rama de la Contabilidad de Gestión que se relaciona fundamentalmente con la acumulación y el análisis de la información de costos para uso interno por parte de los gerentes, en la valuación de inventarios, la planeación, el control y la toma de decisiones. Es además la que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación.

La Contabilidad de Costo es una disciplina contable utilizada por la Contabilidad Administrativa para determinar, entre otros, el margen de contribución, el punto de equilibrio, el costo del producto y la posible toma de decisiones.

Los datos que arroja la Contabilidad de Costo actualmente, por lo general, se toman como base para la elaboración de Estados Financieros proyectados, y sirven también de apoyo para el cálculo de variaciones de costos estándar encaminados a la medición del desempeño de algunos de los departamentos de una compañía.

En una empresa se puede encontrar un conjunto de operaciones diarias, expresadas de una forma clara en la Contabilidad de Costo, de la cual se desprende la evaluación de la gestión administrativa y gerencial, convirtiéndose en una herramienta fundamental para la consolidación de las entidades.

Dentro de las características más importantes que persigue la Contabilidad de Costo se encuentran las siguientes:

- Es analítica, puesto que se planea sobre segmentos de una empresa y no sobre su total.
- Predice el futuro, a la vez que se registran los hechos ocurridos.
- Los movimientos de las cuentas principales son en unidades.
- Solo registra operaciones internas.
- Refleja la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y cargas fabriles.
- Determina el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercancía vendida y el de las existencias.
- Sus períodos son mensuales y no anuales como los de la Contabilidad General.
- Su idea implícita es la minimización de los costos.

La Contabilidad de Costo es posiblemente el mejor instrumento de control y planeamiento a corto, mediano y largo plazo, por permitir información resultante de su aplicación, la búsqueda de alternativas de soluciones a problemas presentes y futuros y la consecuente toma de decisiones que abarca entre otros., los siguientes objetivos:



- Selección de los productos a producir o servicios a ofrecer.
- Establecimiento de los recursos a emplearse en el proceso de producción.
- Adquisición y/o renovación del equipo necesario.
- Planificación, evaluación y control de los valores que formarán el costo del producto o servicio.
- Determinación de la rentabilidad de cada producto o línea de productos.
- Determinación de la política de precios de venta.
- Determinación sobre la conveniencia de producir o comprar el producto.
- Planificación del programa de producción. En todo o en parte.
- Establecimiento y control de las responsabilidades por departamentos, secciones y productos.
- Preparación del presupuesto general y particular de la empresa y sus partes.
- Establecimiento de las normas de inventarios de productos en proceso y productos terminados, así como de materias primas y suministros.

Para cumplir los objetivos anteriores se requiere de una permanente toma de decisiones rutinarias y algunas especiales o extraordinarias y de no contar con la información ajustada o aproximada en el mayor grado posible a una realidad, cualquier decisión puede acarrear consecuencias peligrosas para la vida de la empresa.

La Contabilidad de Costo orienta a los ejecutivos de la empresa sobre tres aspectos fundamentales de la misma:

1. Actuación de la Dirección.
2. Visión del futuro.
3. La búsqueda de soluciones en base a alternativas.

De acuerdo a lo expresado en los párrafos anteriores, se puede conceptualizar el término de Contabilidad de Costos, como un sistema de información que permite medir en términos monetarios los valores empleados para proveer servicios o productos y sobre tal información poder analizar, evaluar y controlar la actuación de la Dirección en el presente y planificar el futuro de la empresa. Además ayuda de

manera considerable a la gerencia en la formulación de objetivos y programas de operación en la comparación del desempeño real con el esperado y en la presentación de informes.

Los altos mandos, la gerencia y el departamento administrativo se enfrentan constantemente a diferentes situaciones que afectan directamente el funcionamiento de la empresa, la información que obtengan acerca de los costos y los gastos en que incurre la organización para realizar su actividad y que rige su comportamiento son de vital importancia para la toma de decisiones, de una manera rápida y eficaz, esto hace que en la actualidad la "la Contabilidad de Costo" tome gran relevancia frente a las necesidades de los usuarios de la información.

## **I.2. Concepciones teóricas básicas acerca del costo y sistema de costo.**

El costo es un elemento fundamental para la economía en las empresas de producción o servicios, es el control adecuado de los costos, siendo necesario tanto para la planificación; como para la medición y comparación de los resultados en la gestión que realizan. Analizar los costos es un elemento clave para la correcta gestión empresarial, para que el esfuerzo y la energía que se invierte en las empresas den los frutos esperados.

Es de vital importante que la dirección de las empresas tengan conocimientos relacionados con los costos, así como los elementos básicos para el registro, control y análisis de los gastos de producción, para que la información que se brinde sea fiel, creíble, oportuna y se corresponda con las normas y lineamientos generales, estos deben adaptarse a las condiciones específicas de las empresas para adecuar el análisis según sus necesidades.

Los costos han sido trabajados por varios autores, entre las principales definiciones se pueden citar:

Según Pedersen (1958), el costo es el consumo valorado en dinero de bienes y servicios para la producción que constituye el objetivo de la empresa.

Para Erich Schneider (1962), es el equivalente monetario de los bienes aplicados en el proceso de producción.

Hornsgren Charles (1969), en Contabilidad de Costos, se refiere a que son los medios en la forma contable convencional, en unidades monetarias, que deben ser pagadas para adquirir bienes y servicios.

La Redacción de la Revista “Finanzas y Crédito” (1988), plantea que los costos expresan el monto, en términos monetarios, de los recursos materiales, laborales y financieros utilizados durante un período cualquiera, en el conjunto de la actividad empresarial. El concepto de gastos tiene un contenido amplio incluyendo, además de los recursos gastados durante un período en la producción mercantil, los gastos relacionados con el incremento de la producción en proceso, los gastos que se aplican al costo en períodos futuros (gastos diferidos), los gastos vinculados a la producción resarcidos por fuentes especiales de financiamiento y los gastos de las actividades ajenas a la producción.

Según Polimeni (1989), es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios.

Carlos Mallo Rodríguez (1991), señala que el costo no surge hasta que el consumo se efectúe, por lo cual no cabe identificarlo con el concepto de gasto que precede al costo. En tanto que el concepto de costo atiende al momento de consumo, el gasto hace referencia al momento de adquisición.

Polimeni y coautores (2005), expresan que es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios en el momento de la adquisición, se incurre en costos para obtener beneficios presentes o futuros. Cuando se obtienen los beneficios, los costos se convierten en gastos. Un gasto se define como un costo que ha producido un beneficio y que ya está expirado. Los costos no expirados que puedan dar beneficios futuros se clasifican como activos.

Diversos han sido los conceptos expresados sobre el término “costo”, aunque todos coinciden que el costo es el valor de los recursos materiales y humanos, consumidos

o empleados en la elaboración de un producto o en la prestación de un servicio, que constituye un medidor de eficiencia económica productiva. Por lo que su comportamiento facilita evaluar los resultados.

Al examinarse el contenido del costo, se aprecia que el concepto de gasto es más amplio y refleja el consumo de cualquier recurso durante un período de tiempo con independencia de su destino dentro de la empresa, por ello, comúnmente se afirma que, el costo antes de ser costo, fue gasto.

Los costos tienen diferentes objetivos, para la Contabilidad Financiera es esencialmente asignar a cada unidad de producción una participación razonable del total de costos que se incurre en producirlo. Para efecto de control, el objetivo es asignar costos controlables a los centros de responsabilidad. Para propósito de planeación el objetivo es recolectar información de costos que pueda ayudar a precisar el costo de implicaciones de posibles alternativas de cursos de acción.

La palabra *costo* suele ser precedida por otras palabras que ayudan a comprender el significado real que se pretende dar a dicho término. Las expresiones: costos de material, costos de mano de obra, costos de conversión, contabilidad de costos, sistemas de costos, departamento de costos, etcétera constituyen algunos ejemplos de la forma como dicho vocablo se usa ordinariamente.

Al revisar criterios sobre la clasificación de los costos, se pueden evaluar los siguientes:

1. Con relación a los elementos que lo forman:
  - Costo de producción o industrial: incluye el costo de los materiales, mano de obra y otros costos de fabricación; es utilizado normalmente como criterio de valoración de las existencias. Cuando el producto se vende el costo de producción se descarga en el costo de los artículos vendidos.
2. Con relación al volumen de producción:
  - Costo fijo: es aquel en el cual el costo fijo total permanece constante, independientemente de que varíe el nivel de actividad de la empresa, mientras que el costo fijo por unidad varía con la producción, es decir, el

costo fijo por unidad se reduce a medida que se incrementa la actividad, al repartir los costes fijos entre un mayor número de unidades.

- Costo variable: es aquel en el cual el costo variable total cambia en proporción directa a las variaciones en el volumen de producción, mientras el costo variable unitario permanece constante.
  - Costo mixto: es aquel que contiene características tanto de costo fijo como variable.
3. Con relación a la producción:
- Costo primo: es aquel directamente relacionado con la fabricación de un producto; equivale a la suma de materiales directos y mano de obra directa, es decir, las partidas directas del costo.
  - Costo de conversión: es aquel incurrido en la transformación de los materiales directos en artículos terminados; está conformado por la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, se observa que contempla la mano de obra directa como partida directa e incorpora las partidas indirectas del costo.
4. Con relación a su posible asignación:
- Costo directo: es el costo de materiales y mano de obra capaz de identificar con artículos o áreas específicas. Este al igual que los costos primos, incluye las partidas directas.
  - Costo indirecto: es el que por afectar al proceso en su conjunto no es directamente identificable con ningún artículo o área, por lo que es necesario utilizar técnicas de asignación para su distribución. Este refleja las partidas indirectas del costo al igual que los costos de conversión.
5. Con relación a las funciones:
- Costo de manufactura: se relaciona con la producción de un artículo; es la suma de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.
  - Costo de mercadeo: se incurre en la venta de un producto o servicio.
  - Costo administrativo: se incurre en la dirección, control y operación de una empresa; incluye el pago de salario a la gerencia y al personal de oficina.

- Costo financiero: se relaciona con la obtención de fondo para la operación de la empresa; incluye el costo de los intereses de los préstamos así como el costo de otorgar créditos a los clientes.
6. Con relación al grado de control:
- Costo controlable: sobre él pueden ejercer influencia directa los encargados de las áreas de responsabilidad.
  - Costo no controlable: no se encuentra bajo influencia directa de los encargados de las áreas; su responsabilidad es asumida por los niveles de dirección superiores.
7. Con relación al momento de cálculo:
- Costo real, retrospectivo, histórico o efectivo: es calculado a partir de los consumos reales en el proceso productivo durante un período de tiempo.
  - Costo estándar, prospectivo o predeterminado: es calculado a partir de los consumos predeterminados, a un precio determinado para un período futuro; puede ser considerado como un costo norma.
8. Con relación a la planeación, el control y la toma de decisiones:
- Costo estándar: es el costo por unidad de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, que deberían incurrirse en un proceso de producción bajo condiciones normales; satisfacen el mismo propósito del presupuesto.
  - Costo presupuestado: es el total de costos que se espera incurran en un determinado período.

El costo constituye un elemento fundamental para la administración de los recursos que dispone una empresa en función de generar utilidades en beneficio de la entidad y el colectivo de trabajadores. Para lograrlo es necesario confeccionar un sistema de costo que no se limite solamente a implantar modelos por una metodología sino que constituya un instrumento eficaz para la revisión y la toma de decisiones, partiendo de la selección que brinda el mayor beneficio productivo con el menor nivel de gasto.

Un sistema de costo es un conjunto de procedimientos y técnicas que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso de registro de

los gastos de una o varias actividades productivas en una empresa, de forma interrelacionada con los subsistemas, que garantizan el control de la producción y de los recursos materiales, laborales y financieros.

Guatri (1954), define en tres etapas un sistema de costos:

1. Clasificación: agrupamiento de los costos según las características de los factores o medios.
2. Localización: distribución de los costos entre los centros o secciones productivas en las que se desarrolla el proceso.
3. Imputación: atribución de los costos a los productos.

Sin lugar a dudas, en un sistema de costo inicialmente los gastos se agrupan por elementos de acuerdo a su naturaleza económica y por partidas de costo según su forma de inclusión en el producto y su incidencia directa o indirecta; en segundo lugar los costos se asignan a cada subdivisión estructural de la empresa con la elaboración de presupuestos; por último los costos se atribuyen a los artículos manufacturados con el fin principal de establecer sus precios de venta.

El análisis de los resultados obtenidos en estas etapas permitirá a la empresa conocer cuánto se ha gastado en el proceso productivo, cómo se ha gastado y dónde se ha gastado.

En resumen, el objetivo de un sistema de costo no se limita al costeo del producto para la valuación de los inventarios y la determinación de los resultados, sino que abarca otros propósitos como la planeación, el control, el análisis y la toma de decisiones, auxiliándose en los presupuestos por áreas de responsabilidad.

### **I.3. Los costos de producción y su importancia en la planificación.**

Los costos de producción expresan la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción con una determinada calidad. Está constituido por el conjunto de los gastos relacionados con la utilización de los activos fijos, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como otros gastos



relacionados con el proceso de fabricación y venta de la producción, expresados todos en términos monetarios.

Según Benítez y Miranda (1997), el costo de producción puede definirse entonces como la expresión monetaria de los recursos empleados en el proceso de producción de las empresas y refleja la esencia económica de las relaciones de producción socialistas. Incluye los gastos por concepto de materias primas y materiales, combustibles, energía y otros objetos de trabajo consumidos en la elaboración de los productos, los gastos por la remuneración del trabajo, la amortización de equipos, edificios y otros medios de trabajo y otros gastos que se originen como resultado de la actividad que se desarrolle.

Para determinar el costo de producción se debe tener en cuenta que:

- No deben cargarse costos antes de que los mismos se hayan producido.
- La aplicación de los costos requiere que el consumo necesario sea cierto, aunque su grado de terminación no esté perfectamente determinado.
- Los elementos a considerar en el costo han de referirse al período de cálculo.

Los elementos del costo de un producto o sus componentes integrales son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación.

Los materiales son los principales bienes que se usan en la producción y que se transforman en artículos terminados con la adición de mano de obra directa y costos indirectos de fabricación. Los materiales se pueden dividir en materiales directos e indirectos.

**Materiales directos:** son los materiales que se pueden identificar en la producción de un artículo terminado, que sean imprescindibles consumir durante el proceso de elaboración de un producto, de sus accesorios y de su envase, y representan el principal costo de la materia prima en el proceso de manufactura. Todo esto, con la condición de que el consumo del insumo debe guardar relación proporcional con la cantidad de unidades producidas.

Según Horngren (1969), los materiales directos son toda aquella materia prima que físicamente puede ser observada como formando parte integrante del producto terminado y que su cantidad en el producto puede ser determinada mediante una forma que sea factible económicamente.

La mano de obra: es el esfuerzo físico o mental gastado en la fabricación de un producto. Su costo se puede dividir en mano de obra directa e indirecta.

Para Polimeni (1989), la mano de obra directa es la que está directamente involucrada en la fabricación de un artículo terminado, la cual puede ser fácilmente rastreada en el producto y representa un importante costo de mano de obra en la fabricación de ese producto.

Mano de obra indirecta: es toda mano de obra involucrada en la fabricación de un producto, están incluidos como parte de los costos indirectos de fabricación. Es la que no participa directamente en el proceso productivo.

Costos indirectos de producción o cargas fabriles: son todos los costos de producción, excepto los de materia prima y mano de obra directa. Son todos los costos en que necesita incurrir un centro para el logro de sus fines; costos que, salvo casos de excepción, son de asignación indirecta, por lo tanto precisan de bases de distribución.

Los costos indirectos de fabricación pueden subdividirse según el objeto de gasto en tres categorías:

1. Materiales indirectos.
2. Mano de obra indirecta.
3. Costos indirectos generales de fabricación.

Además de los materiales indirectos y la mano de obra indirecta, las cargas fabriles incluyen el costo de la adquisición y mantenimiento de las instalaciones para la producción y otros costos de fábrica. Incluidos dentro de esta categoría se tienen la depreciación de la planta y la amortización de las instalaciones, la renta, calefacción,

luz, fuerza motriz, impuestos inmobiliarios, seguros, teléfonos, viajes, etcétera. Todos los costos indirectos de fabricación son directos con respecto a la fábrica o planta.

Son elementos de gastos aquellos que se identifican con su naturaleza económica, estén o no asociados directamente o indirectamente al producto o servicios. En los elementos de gastos se consideran los incurridos tanto en el proceso productivo o de servicios, como los del proceso de administración, de distribución y venta y otros servicios ajenos a las actividades fundamentales de la entidad como pueden ser los comedores y cafeterías, etcétera. La agrupación por elementos de los gastos permite resumir los mismos de acuerdo con su homogeneidad económica.

Entre los elementos de gastos más significativos y de acuerdo a los lineamientos generales emitidos por el Ministerio de Finanzas y Precios se encuentran:

1) Los relacionados con el consumo material

- Materias primas y materiales: incluye las materias primas, materiales básicos y auxiliares, artículos de completamiento y semielaborados adquiridos.
- Combustibles: se incluyen todos los gastos originados en el consumo de los diferentes combustibles adquiridos con fines tecnológicos para producir energía, bien estén asociados al proceso productivo, administrativo, de distribución y venta o ajenos a las actividades fundamentales.
- Energía: está constituido por todas las formas de energía adquiridas por la entidad, destinadas a cubrir las necesidades tecnológicas y las restantes demandas eléctricas.

2) Los relacionados con el gasto de trabajo vivo, o sea, la fuerza de trabajo.

- Salarios: comprende todas las remuneraciones realizadas a los trabajadores, incluyendo el acumulado de las vacaciones, las primas, pagos por condiciones anormales y cualquier remuneración al trabajo que se realice a partir del fondo de salarios.
- Otros gastos de fuerza de trabajo: incluye los gastos originados por la aplicación de las tasas aprobadas por la legislación financiera vigente que se aporta como contribución al Estado y como impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo,

comprende además, los pagos que por concepto de Seguridad Social a corto plazo, se realiza al personal de la entidad, en los límites establecidos por la ley.

3) Los relacionados con la explotación de las maquinarias y equipos y utilización de activos intangibles.

- Depreciación: incluye los gastos de utilización de los activos fijos tangibles sobre la base de la aplicación de las tasas establecidas al efecto a sus valores iniciales.
- Amortización: comprende los gastos por la utilización de los activos fijos intangibles y la distribución alícuota de los valores pagados por ellos.
- Otros gastos monetarios: incluye, entre otros, los gastos asociados a la entidad, que no se identifiquen con los elementos antes descritos, entre los cuales pueden citarse: los gastos de personal en comisión de servicios, los impuestos, pago de servicios productivos y no productivos comprados, etcétera.

La agrupación de los costos por partidas solo está asociada al proceso de producción o de servicio y la misma tiene como objetivos fundamentales la determinación, cálculo y desglose del costo unitario del producto o servicio.

Partidas de costos.

Las partidas de costos agrupan los gastos por la forma de inclusión en el producto y su incidencia directa o indirecta. La entidad puede establecer tantas partidas o subpartidas como requiera para el análisis y costeo de su proceso productivo.

Partidas que tienen una utilización más general.

- 1) Partidas de costos directos:
  - Materias primas y materiales.
  - Salario y otros gastos de fuerza de trabajo.
  - Otros gastos directos.
- 2) Partidas de costos indirectos de producción.

En esta última agrupación se incluyen los gastos indirectos de producción, que agrupa los gastos de preparación de la producción, los de mantenimiento y explotación de equipos, y los gastos generales de taller o establecimiento productivo.

Importancia de la planificación del costo de producción.

Es preciso tener en cuenta que el costo de producción es uno de los indicadores más importantes a considerar en las instituciones para ejecutarla y realizarla. Por lo tanto, mientras más eficiente sea la labor de éstas, menos recursos se invertirán en su producción y, por consiguiente, menor será la cuantía de los gastos.

El costo de producción debe erigirse en un medidor fiel del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, porque además, conjuntamente con los indicadores del volumen de realización, determina el nivel de ganancia que obtiene la organización.

El costo constituye además, la base para la formación de los precios de los productos elaborados. Por ello es tan importante la obtención del máximo de producción, con el mínimo indispensable de gastos, para garantizar así el gradual incremento de las ganancias o utilidades.

Mediante la planificación del costo de producción, se logra trazar las magnitudes óptimas de gastos para acometer la producción, mediante los resultados operativos de la empresa, los factores técnico-económicos y los indicadores establecidos.

La planificación del costo sirve como instrumento de control a la dirección de las instituciones, debido a que le permite conocer, sistemáticamente y de manera ágil, cualquier desviación que ocurra en la ejecución real de la producción con respecto al plan trazado, en cada una de las áreas y en la entidad en su conjunto.

Todo lo anterior explica la importancia vital que reviste la planificación acertada del costo de producción para el desempeño de la labor económica de las organizaciones, pues así se conocen los gastos en los cuales la institución debe incurrir para elaborar su producción y lograr un mejor control de lo que realmente

está ocurriendo y así poder delimitar quién responde por las desviaciones detectadas.

Es en este marco que la organización del trabajo relacionado con el costo por áreas o niveles de responsabilidad se constituye en un resorte de gran interés, en la medida que posibilita conferirle un carácter eminentemente activo a esta categoría, como herramienta de singular utilidad en la dirección de los fenómenos económicos.

El objetivo fundamental de la planificación del costo de producción consiste en la determinación previa de los gastos indispensables para obtener un volumen dado de producción y entregarla por cada tipo de producción específico, con la calidad establecida.

Por lo que el costo planificado se utiliza en:

- La confección de los planes de las empresas, expresando la eficiencia de su actividad económico-productiva.
- La valoración de la efectividad económica de las diferentes medidas técnico-organizativas y de la producción en su conjunto.
- La valoración de la eficiencia económica obtenida en cada una de las áreas de la empresa (talleres, establecimientos, brigadas).
- Los análisis de eficiencia a tomar en cuenta al formar los precios de cualquier tipo de producción.

Teniendo en cuenta las condiciones actuales existentes en las empresas y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia productiva, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más responda a esta exigencia. En tal sentido, el más adecuado es el *método normativo*, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad.

En el caso de empresas con muchos surtidos o al efectuarse cálculos para la confección de planes prospectivos, puede también utilizarse el *método de cálculo*

*analítico*, aunque resulta más complejo, requiriéndose un nivel de aseguramiento técnico superior.

### Método normativo.

El método normativo consiste en la aplicación de normas y normativas fundamentadas en la utilización de los equipos, materiales, combustibles, de fuerza de trabajo, etcétera.

Este método posibilita la compatibilización del plan de costo con el resto de los planes técnico-productivos y con el costo planificado por cada área estructural de la empresa.

El método presenta dos vías de cálculo que se complementan, éstas son:

- Presupuestos de gastos.
- Costo unitario.

### Presupuestos de gastos.

Los presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos.

La utilización de estos presupuestos permite controlar y analizar más racionalmente el uso de los recursos materiales, laborales y financieros existentes en las condiciones previstas en el plan.

La elaboración y apertura del presupuesto de la empresa por áreas de responsabilidad (establecimiento, taller, brigada, etcétera) permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes. Esto contribuye al logro de un plan más objetivo, facilitando el análisis y discusión con los trabajadores, los cuales jugarán un papel activo en su control, en la búsqueda de mayor eficiencia y en su medición.

Costo unitario.

Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso, es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o grupos de productos homogéneos producidos por la empresa.

Para los artículos más importantes que componen el surtido de producción o grupos homogéneos de productos, se confecciona la ficha de costo, utilizando para su cálculo, las normas y normativas de consumo y de fuerza de trabajo, así como las cuotas para la aplicación de gastos indirectos previamente establecidas.

Es decir, que la información necesaria para la elaboración de las fichas de costo se basa en la utilización de las normas de las partidas directas, las cuales tienen su reflejo en los presupuestos de gastos de las actividades principales y la utilización de cuotas de gastos de las partidas indirectas, determinadas a partir de los presupuestos de gastos de las actividades de servicios, dirección, etcétera.

Las fichas de costo se elaboran por partidas y reflejan el costo unitario de cada producto o grupo de ellos y pueden elaborarse tanto para los productos finales, como para los intermedios o semielaborados.

#### Método de cálculo analítico.

Este método resulta más complejo que el normativo, pudiendo utilizarse fundamentalmente para la planificación anual en empresas con muchos surtidos de producción. Se basa en la reducción del costo para un período determinado, teniendo en cuenta la influencia de factores técnico-económicos y variaciones de las condiciones de trabajo en el período que se planifica.

Para la aplicación de este método se toman en consideración los ahorros o economía resultantes de la aplicación de medidas técnico organizativos. Sobre esta base se hace necesario tener en las empresas una correcta planificación y registro



de los gastos de períodos anteriores, ya que el mismo establece un nexo de continuidad entre el período base y el planificado, reconociéndose también el carácter ininterrumpido del proceso productivo.

No obstante, la posibilidad de una mayor rapidez en el cálculo, este método presupone la existencia de series históricas confiables, así como normas y normativas técnicamente argumentadas, además de tener confeccionados los presupuestos de gastos y fichas de costo del año base.

En el desarrollo de este capítulo se presentó de forma general una amplia documentación acerca de la contabilidad y más en específico de la relacionada con los costos, tanto planificados como su ejecución, donde se consultaron diversos criterios de autores sobre la temática que se aborda, los cuales sirvieron de base para la contextualización del problema de investigación.



# *Capítulo II*

---

## **CAPÍTULO II: ESTADO ACTUAL DE LA EMPRESA ACOPIO Y BENEFICIO TABACO CABAIGUÁN. GENERALIDADES DEL COSTO DE PRODUCCIÓN.**

El presente capítulo parte de la caracterización general de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán. Se exponen los resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en el registro de los costos de producción, además de sus particularidades.

### **II.1. Caracterización general de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.**

La Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán fue creada por la Resolución No. 283, el 15 de diciembre de 1976 del Ministerio de la Industria Alimentaria, subordinada a la Dirección de la Industria Tabacalera de ese ministerio. Por Resolución No. 841 del 28 de enero del 2005, se cambia la denominación de la empresa mencionada por la de Acopio y Beneficio de Tabaco Cabaiguán, subordinada al Grupo Empresarial de Tabaco de Cuba (TABACUBA), perteneciente al Ministerio de la Agricultura.

La misma se encuentra ubicada en la carretera Zaza km. 2, municipio de Sancti Spíritus, provincia de Sancti Spíritus, la cual abarca los territorios de los municipios de Cabaiguán, Fomento, Sancti-Spíritus, Yaguajay, Jatibonico y Taguasco, donde se enmarcan toda la base productiva que la conforma.

Las actividades fundamentales aprobadas en la Resolución No. 841/2005 y ampliado en el resuelvo 5to de la Resolución No. 2273/2005, se resumen en: producir, acopiar, beneficiar y comercializar de forma mayorista tabaco en rama para la empresa comercializadora de tabaco en rama La Vega en moneda nacional.

Su estructura organizativa se muestra en el Anexo No. 1.

**Misión.**

Garantizar la producción de tabaco en rama para la exportación y el consumo nacional, atendiendo a las demandas del mercado así como la producción de frijol para satisfacer las demandas alimentarias del país y sustituir importaciones, todo ello con eficiencia y eficacia.

**Visión.**

Es una Empresa Estatal Socialista que cuenta con una estructura organizativa y de dirección plena, posee un Consejo de Dirección con un amplio dominio de las técnicas modernas de dirección y una fuerza de trabajo estable, calificada e incentivada a la obtención de resultados superiores, caracterizada por desarrollar una amplia participación de los trabajadores en la toma de decisiones, a partir de su elevada formación y motivación por la fortaleza que muestra la cultura empresarial. La calidad de sus producciones, tanto las destinadas a la exportación como al consumo nacional se ubica en niveles competitivos comparados con otras del sector tabacalero y certificada por organizaciones acreditadas al efecto en el país. Alcanza niveles de utilidades que dan respuesta a las necesidades de la empresa, del grupo al que se subordina y al gobierno en el territorio. Se aplican con eficiencia y efectividad los adelantos científicos-técnicos con una adecuada evaluación económica.

**Caracterización de la actividad fundamental de producción.**

La Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán es la encargada de suministrarles a los pequeños agricultores los insumos necesarios lograr una eficiente siembra, atenciones referentes al cultivo y recogida del tabaco según contrato previamente pactado entre ambas partes. Una vez acopiado el tabaco, dicha entidad es la responsable de despalar, seleccionar y procesar el mismo, logrando los más altos niveles de clases, tanto de exportación como de consumo nacional, las que deben responder a lo planificado teniendo en cuenta la compra y el cumplimiento de los contratos realizados con la empresa o firmas que nos comercializarán o consumirán

dicha producción.

### **Caracterización de la estructura del Capital Humano.**

Actualmente la empresa cuenta con una plantilla aprobada de 2 723 trabajadores y cubierta por 2 270 trabajadores, para un 84%. De ellos, 1 177 son hombres para un 52% y 1 093 mujeres, lo cual representa un 48%.

Categorías ocupacionales que existen:

<b>Categorías</b>	<b>Cantidad</b>
Obreros.....	1 754
Servicios.....	191
Técnicos.....	268
Administrativos.....	16
Dirigentes.....	41

En la revisión efectuada al Expediente Único de la entidad se pudo apreciar que la misma fue auditada por la Oficina Nacional de Administración Tributaria Provincial Sancti-Spíritus, en el mes de Junio del 2011, reflejando en sus conclusiones que la entidad cumple con sus obligaciones tributarias dispuesto ello a través del Decreto Ley No. 169 del 10 de enero de 1997, ya que en la empresa existe el documento de inscripción REEUP y su certificado, el certificado como constancia de sus relaciones con el Banco de Crédito y Comercio y el Popular de Ahorro, el visto fiscal declarado, la contabilidad se ajusta a las normas de valoración de activos y pasivos y principios generales de contabilidad.

### **II.2. Resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en el registro de los costos de producción.**

Como parte de la observación se participó en cinco matutinos donde se abordaron temáticas relacionadas con los costos de producción, en tres asambleas de trabajadores, Consejo Económico y Consejo de Dirección (ver Anexo No. 2), donde se pudo comprobar que no todos los trabajadores tenían conocimientos referentes al

registro de los costos de producción, ni a la situación que presentan, por lo que no se sienten motivados e interesados en abordar este tema. Una de las causas está determinada por la falta de información en los diferentes marcos propicios para desarrollar estos análisis, ya que no se les explica con claridad a todos los trabajadores la importancia que tiene analizar las desviaciones del costo por unidad de producción y por área de responsabilidad.

En los análisis que se realizan se hace mayor énfasis en la situación que presentan los ingresos y los gastos de la entidad en sentido general, el comportamiento de los costos de producción solo son tratados en el marco de los Consejos Económicos y no todos los trabajadores tienen participación, en los Consejos de Dirección se analizan superficialmente. Se puede apreciar que existe una buena preparación de los especialistas responsables de supervisar la actividad de costo en la empresa, ya que los mismos se documentan por las normas y resoluciones vigentes para la utilización de los mismos, pero hay que señalar que no sucede lo mismo en las Unidades Empresariales de Base pues existe fluctuación en el personal de economía.

Como parte de la revisión de documentos, fueron muestreadas las actas del Consejo de Dirección, el Consejo Económico y el registro contable que originan las Hojas de Costos Conjuntos elaboradas en las Unidades Empresariales de Base, constándose que la empresa cuenta con las normas y resoluciones vigentes emitidas por el Ministerio de Finanzas y Precios y por el organismo rector a nivel nacional de la entidad (Grupo Empresarial TABACUBA) (ver Anexo No. 3).

Se revisaron las actas del Consejo de Dirección donde se pudo comprobar que se analiza la situación económica encaminada fundamentalmente al cumplimiento de las ventas y al resultado que obtiene la empresa en cada período, se realiza una valoración sobre el tabaco que se encuentra en proceso, con el objetivo de garantizar una disminución de los gastos y así contribuir a un mejor desenvolvimiento de la actividad económica de la empresa.

En las actas del Consejo Económico se puede apreciar que se analiza el comportamiento de las ventas así como de los costos que representan las mismas a nivel empresarial, se valoran las producciones en proceso, los indicadores de eficiencia económica, todo ello se analiza pero superficialmente, no se profundiza en el costo del producto por diferentes clases de tabaco, ni por Unidades Empresariales de Base.

Al efectuar una revisión en las Hojas de Costos Conjuntos se corroboró que todas las Unidades Empresariales de Base confeccionan las mismas, pero no existe uniformidad en su elaboración, presentando muchas dificultades en el registro de los gastos, donde se puede apreciar errores contables, una de las causas es que parte del personal que labora en el área de economía no cuenta con la experiencia necesaria en la actividad. Además se comprobó que en las Unidades Empresariales de Base no existe un procedimiento específico de la actividad, que facilite el buen desempeño de la Contabilidad de Costo.

En entrevista realizada a técnicos y directivos que se desempeñan en la actividad productiva y económica (ver Anexo No. 4), con el objetivo de determinar la situación real que presenta el análisis de los costos, se pudo comprobar que:

Según la valoración expresada en respuesta a la interrogante efectuada sobre si conocen qué son los costos de producción, se expresa lo siguiente:

- El costo de producción es el valor de los bienes, servicios y esfuerzos en que se incurren en la elaboración de un producto hasta su terminación, listo para la venta.
- Es el valor de todas las materias primas y materiales así como otros gastos de salario, aportes, depreciación, los servicios prestados como los traspasos que se incurren en la producción de un quintal de tabaco desde la compra de la materia prima hasta el tercio terminado.
- El costo de producción expresa la magnitud de los recursos materiales, laborales y monetarios necesarios para alcanzar un cierto volumen de producción con una determinada calidad, está constituido por el conjunto de los gastos relacionados

con la utilización de los activos fijos tangibles, las materias primas y materiales, el combustible, la energía y la fuerza de trabajo en el proceso de producción, así como otros gastos relacionados con el proceso de fabricación, expresados todos en términos monetarios.

En cuanto a la interrogante de que si se determinan y se registran correctamente los costos de producción en su entidad, el 100% de los entrevistados manifiestan que:

Hay mucha coincidencia sobre las dificultades que existen en la determinación y registro de los costos de producción, pues la entidad no cuenta con un procedimiento o Manual de Contabilidad de Costo adecuado que permita un registro contable eficiente. Hasta el momento las Unidades Empresariales de Base se basan en las normas y resoluciones que envía el Grupo Empresarial TABACUBA referidas al registro contable de los mismos, aunque estos no son tan específicos como un manual propio de la actividad, el cual tendrá en cuenta las características de la empresa y todos aquellos gastos específicos que se incurren en el proceso de producción, es por eso que se cree que la determinación de los costos y su registro no es lo suficientemente profundo en estos momentos.

En cuanto a la opinión sobre la importancia de registrar los gastos por centro de costo y colectivo laboral, la mayoría de los entrevistados coinciden que es de gran importancia, ya que permite controlar y analizar racionalmente el uso de los recursos materiales, laborales y financieros existentes, permite un mejor control de los gastos en el proceso productivo por cada uno de los elementos y partidas que corresponda, facilitando el análisis y discusión con los trabajadores los cuales jugarán un papel activo en su control y en la búsqueda de una mayor eficiencia en su medición.

De acuerdo a la interrogante relacionada con los indicadores que se tienen en cuenta para evaluar la situación de los costos en función de una mayor eficiencia en la empresa, señalan que no existe uniformidad a la hora de analizarlos, pues no se cuenta con una metodología específica para ello, hasta el momento se realiza mediante circulares que el grupo emite relacionadas con el tratamiento de los costos de producción, pero estas se encuentran redactadas en sentido general, tanto en la



actividad de torcido como para el beneficio, de existir cualquier duda se contacta con el Organismo Superior y se aclara directamente.

Todos los entrevistados respondieron afirmativamente a la pregunta sobre si se considera importante contar con un Manual de Contabilidad de Costo, ya que el mismo servirá de guía para la contabilización de los gastos que se incurren durante el proceso del beneficio desde su comienzo en la moja hasta su culminación en el terminado, permite identificar y agrupar los mismos por cada colectivo laboral, todo esto favorece que se puedan medir, controlar e interpretar los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales. Además facilitará el trabajo al personal encargado en las Unidades Empresariales de Base y servirá de material de apoyo a la hora de confeccionar el plan de producción.

Respondiendo a la pregunta sobre la utilidad que para la dirección de la empresa representa un Manual de Contabilidad de Costo, expresaron en sentido general que es muy importante, ya que el mismo persigue dotar a las unidades de beneficio de tabaco de conocimientos teóricos y prácticos sobre el registro de los gastos, así como la agrupación de los mismos por partidas, permite profundizar en las características que tienen los costos de producción en este caso (costos conjuntos), específicamente al determinar el costo unitario; de igual forma a las demás unidades de apoyo, con el propósito de uniformar los conceptos y principios de registros según los Lineamientos Generales y Ramales del Costo que deberán aplicar las unidades productivas organizadas en Unidades Empresariales de Base. Además permite el análisis por área de responsabilidad y centro de costo, lo que le facilita a la dirección la toma de decisiones.

Finalmente se les aplicó una encuesta a 32 trabajadores de la empresa. De ellos, el 43% son mujeres y el 57% hombres, con una edad promedio de 46 años, con el objetivo de conocer los métodos utilizados en la confección de los costos (ver Anexo No. 5).

A la interrogante de que si tienen conocimiento que son los costos de producción, el 34% de los encuestados respondieron afirmativamente, mientras que el 66% alegan que no.

En cuanto a si se analizan los costos de producción en la entidad, el 42% manifiestan que sí, el 27% que no y el 31% no mucho. Del total de los encuestados, 5 plantearon que se analizan en los Consejos de Dirección, 25 en los Consejos Económicos y solo 2 manifiestan que se discute en las Asambleas Sindicales.

Al preguntar si poseen conocimiento de que se registren los costos por departamento o centro de costo en las Unidades Empresariales de Base de manera uniforme, respondieron afirmativamente el 39% de los encuestados, el 42% por ciento que no y no mucho el 19% de la muestra seleccionada.

En respuesta a la cuestión si tienen conocimiento de la importancia de un Manual de Contabilidad de Costo como herramienta de dirección, el 84% concuerda que sí, el 9% plantea que no y el 7% no mucho.

El 100% de los encuestados considera que un Manual de Contabilidad de Costo reviste gran importancia para la empresa (ver Anexo No. 6)

El diagnóstico efectuado permitió delimitar la situación actual que presenta la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán en el registro de los costos de producción, detectándose insuficiencias en la determinación y registro contable de los mismos.

### **II.3. Generalidades del costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.**

La determinación precisa del costo de producción constituye la herramienta fundamental para dirigir y controlar con eficiencia el proceso productivo, cuya tarea parte de una correcta planificación, un registro contable fiel y oportuno de los gastos, sustentado en documentos primarios confiables y un correcto análisis sistemático del comportamiento de las desviaciones, sean positivas o negativas y sus causas.

En la empresa objeto de estudio se definió por el Organismo Superior incluir en la agrupación del costo de producción los siguientes conceptos:

- Materias primas y materiales.
- Gastos de la Fuerza de Trabajo.
- Otros gastos directos.
- Gastos indirectos de producción.

El uso de las partidas debe permitir la comparación y análisis de las desviaciones respecto a las fichas de costos planificados.

Materias primas y materiales.

Incluye el precio de adquisición y los recargos comerciales, el costo real de producción de las materias primas y materiales directos insumidos, elaborados por la propia empresa. Ejemplo: yaguas, gastos de fletes y manipulación, incurridos hasta su recepción en los almacenes y escogidas; así como las mermas y deterioros dentro de los rangos permitidos.

Gastos de la Fuerza de Trabajo.

Esta partida incluye los conceptos de gastos directos e identificables con una producción o servicio específico, tales como: salario devengado, incluyendo estimulación por sobre cumplimientos productivos y las condiciones anormales, las vacaciones devengadas, la Contribución a la Seguridad Social computada a partir de los conceptos anteriores y el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

Otros gastos directos.

Esta partida incluye, entre otros, los conceptos de gastos directos o identificables con una producción o servicio específico siguientes: combustible y energía directa, servicios productivos recibidos para la producción, depreciación de activos fijos

tangibles que intervienen directamente en el proceso productivo de una producción o servicio específico.

Gastos indirectos de producción.

Se incluyen aquellos elementos de gastos como generales de fábrica o de taller (escogida), considerados indirectos por no identificarse con una producción o servicio específico, entre otros, los siguientes: gastos de mantenimiento y explotación de los equipos del proceso productivo, consumo de materiales auxiliares en talleres (escogidas), salarios, contribuciones e impuestos del personal no asociados directamente a la producción, consumos de combustible y energía del taller, depreciación de los activos fijos tangibles no asociados a una producción o servicio específico, gastos de administración, protección y vigilancia en las escogidas.

Los gastos que se describen en esta partida se redistribuyen mensualmente a los centros de costos directos mediante un cálculo en proporción directa al salario básico directo pagado.

Costos unitarios.

Para posibilitar un correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en la actividad de beneficio de tabaco, es necesario que se determine el costo unitario de cada clase obtenida en ese proceso.

Específicamente en la empresa objeto de estudio se utiliza el *costo conjunto* en cuyo procedimiento de cálculo para obtener costos unitarios se recurre a un artificio aritmético en el cual se relaciona el costo absoluto del período que resulte, con el valor absoluto de la producción en el mismo momento.

Cuando se trata de costo de beneficio este concepto adquiere particular relevancia, por cuanto una escogida desarrolla un proceso productivo en el cual intervienen diversas áreas o centros de costos que ejecutan una parte del proceso, luego el plan si fue concebido con este nivel de desagregación es posible comparar con el real y determinar el grado de cumplimiento.

Este procedimiento es válido e inobjetable que se haga a nivel de escogida, de manera que posibilite comparar entre sí el comportamiento del proceso en una UEB y así poder conocer la eficiencia o ineficiencia de cada una, que no obstante puede estar influenciada por factores externos, tales como: la calidad del tabaco cosechado que determina en los rendimientos y calidades.

Internamente ha de influir entre ellas el nivel de calificación y la cantidad de la mano de obra directa, el efectivo control de calidad y racionalidad de los recursos humanos empleados indirectamente en cada unidad productiva.

Área de responsabilidad.

La organización del proceso productivo en áreas de responsabilidad permite un control eficiente del comportamiento de los costos, ya que a este nivel se puede medir la responsabilidad individual y colectiva de acuerdo a los resultados del proceso productivo obtenido, así se determina que una escogida o taller constituye un área de responsabilidad dentro de una UEB, que la misma tiene un responsable quien dirige y controla las tareas asignadas para que se cumplan las normas de control de la calidad, tanto desde el proceso de recepción y almacenaje de tabaco, como de su selección, tratamiento de fermentación y finalmente su empaque.

Las normativas expuestas en los Lineamientos Generales del Costo definen que el área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de la empresa, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad. El administrador de cada organización empresarial (escogida) es el responsable directo del área de responsabilidad, el mismo debe controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

Centro de costo.

Constituye una subdivisión dentro del área de responsabilidad, en el cual se desarrolla una fase del proceso productivo de beneficio y como tal se registran los

gastos a ese nivel para facilitar la medición de los recursos utilizados y el resultado obtenido.

A este nivel se confecciona una Hoja de Costo Conjunto en la cual se muestran los gastos incurridos, los volúmenes (unidades físicas) por clases elaboradas, sus respectivos costos con relación al total, respecto del valor de producción asignado según los precios de cada clase.

El preciso control de la calidad del proceso de beneficio desde su inicio, controlan el nivel de gastos y los rendimientos registrados y analizados, permitirá determinar la eficiencia o ineficiencia en el logro de los objetivos con la información que los centros de costos proporcionan al jefe del área de responsabilidad para que pueda actuar y tomar decisiones.

Gastos controlables.

Son aquellos que se identifican directamente con un nivel dado de autoridad administrativa (área de responsabilidad) y que son susceptibles de control y actuación por el responsable y el colectivo de trabajadores del área donde estos se originan, es decir, que el control del gasto va a depender fundamentalmente del área encargada de ejercer su regulación y además, del espacio de tiempo en que se efectúe éste. En resumen, todos los gastos en definitiva son controlables en el lugar que se originan y le corresponde al jefe del área actuar e influir en su magnitud consecuentemente.

Clasificación de los gastos y su inclusión en el costo.

Serán incluidos en el costo de producción de la empresa todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materia prima, materiales, combustibles, energía, salarios, Seguridad Social, Impuesto por la utilización de la Fuerza de Trabajo y otros gastos monetarios empleados en el proceso de producción.

Gastos que no deben incluirse en el costo.

No se incluyen en el costo, según los Lineamientos Generales del Costo de la producción, los gastos siguientes:

1. Los gastos de embalaje y transportación, compensados por el comprador por sobre el precio de empresa.
2. Las multas, recargos y compensaciones por incumplimientos de obligaciones contractuales que debe asumir la empresa.
3. Los pagos efectuados a partir de la distribución de la ganancia, tales como: los intereses devengados por la utilización de los créditos bancarios.
4. Las pérdidas por pedidos anulados.
5. Los gastos financiados por el Presupuesto de Inversiones.
6. Las pérdidas por desastres naturales de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención o la liquidación de las consecuencias de los mismos.
7. Los gastos y las pérdidas incurridos en la paralización de fábricas, talleres o líneas de producción ocasionados por decisión estatal o causa de fuerza mayor.
8. Los gastos de capacitación considerados como gastos sociales, incurridos en la elevación del nivel cultural y técnico de los trabajadores.
9. Los gastos sufragados mediante los fondos de estímulo económico y otros fondos especiales formados a partir de la ganancia, de otros ingresos, de asignaciones para fines especiales y de otras fuentes.
10. Los gastos incurridos por la empresa por la recepción de trabajadores en forma permanente, en actividades no relacionadas directamente con la producción o la dirección de la empresa, tales como: construcción y acondicionamiento de ciudades, poblados y obras sociales.
11. Los gastos vinculados con la satisfacción de las necesidades de vida, salud, deporte y trabajo cultural educativo de los trabajadores de las empresas y sus familiares.
12. Los faltantes de bienes materiales almacenados, así como las mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas, que toman figura de faltantes, ya sean atribuibles a culpables determinados o que asuma la empresa, así como

los sobrantes de dichos bienes. Su tratamiento contable está previsto en las Normas Cubanas de Contabilidad (consultar la Resolución No. 20 del 2009 del Ministerio de Finanzas y Precios).

13. Las mermas y deterioros de bienes materiales en el proceso productivo en exceso a las normas establecidas, cuando sean atribuibles a culpables determinados.
14. Los gastos de años anteriores que no fueron registrados en su oportunidad, cuyo tratamiento contable será normado por los órganos competentes.
15. Los Gastos Generales y de Administración.
16. Los Gastos de Distribución y Venta.
17. Otros gastos considerados como afectaciones directas a ganancia y pérdidas.

No obstante, a lo regulado anteriormente, en las fichas de precios de cada producto o servicio, se incluirán cuotas de gastos generales y de administración y de distribución y ventas, ya que estos gastos deben financiarse a través de los precios y analizarse las causas de sus desviaciones entre los importes planificados y los ejecutados realmente, a fin de incrementar la eficiencia económica empresarial.

Distribución de gastos indirectos en la actividad de beneficio.

Los gastos indirectos constituyen gastos asociados al proceso productivo, que inciden de cierta forma en el costo de producción, por lo que surge la necesidad de redistribuirlos por los diferentes centros de costos directos.

El prorrateo se realiza a partir de determinarse una base de aplicación, que en este caso se eligió el salario básico directo pagado, es decir, que para calcularlo se tiene en cuenta el total de gastos indirectos contabilizados en el mes y se relacionan con la sumatoria del salario antes indicada, registrados en los centros de costos directos, de cuya operación se haya un coeficiente, el cual se aplica en función del monto del gasto de salario que resulte en cada fase del proceso productivo.



Teniendo en cuenta las generalidades del costo de producción en la actividad de beneficio de la empresa y las dificultades que existen en los controles y el registro de los gastos de manera uniforme y sistemática, debido a la fluctuación del personal experimentado en la dirección de economía a nivel de empresa y en las UEB, y no disponer de sistemas adecuados para el registro de la contabilidad en general, ha dado lugar a la inestabilidad y el descontrol en el proceso productivo, por lo que es de vital importancia la propuesta de un Manual para perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción.

El proceso de beneficio de tabaco se enmarca en un sistema de registro de costo que se denomina Costo Conjunto o Producción Conjunta, que es aquel que se registra a partir de la elaboración de una misma materia prima a la que se le incorporan gastos, generalmente comunes a todos los productos (clases de tabaco beneficiadas) que se obtienen.

En este caso es característico también que todas las clases que se obtienen a partir de los procesos tienen un precio de venta diferente, en este valor de producción incide la estructura o composición de las clases que finalmente se logran, luego de una eficiente clasificación.

El método para hallar el costo de las diversas clases de tabaco que se obtienen consiste en tomar como base de referencia los precios de venta de los productos, elaborados en cada centro de costo, teniendo en cuenta esta particularidad se supone que las fluctuaciones de los precios, de ser frecuentes, influirían automáticamente en el prorrateo de los costos conjuntos. Pero en la actividad de beneficio los precios son estables y las variaciones en el mercado interno son muy poco frecuentes, razón por la que resulta válido el método de ponderación establecido.

El proceso de beneficio de tabaco se inicia con la compra de tabaco a los productores, que de ella depende su costo, rendimiento y por tanto, el valor de producción esperado. A partir de esta operación de compra de tabaco se inicia el registro y control de inventario, cuyo valor de adquisición está compuesto por el

precio del quintal, más otros gastos que intervienen en la compra, tales como: fletes, combustible, salario por la descarga y almacenaje, etcétera.

Esta actividad da lugar al comienzo del proceso de beneficio, con el registro de los gastos por los diferentes centros de costos: Moja, Despale, Selección, Emburre y termina con el Enterceo, definiéndose aquí los volúmenes de la Producción Terminada, lista para su entrega a la entidad comercializadora.



*Capítulo III*

### **CAPÍTULO III: PROPUESTA DEL MANUAL DE CONTABILIDAD DE COSTO DE PRODUCCIÓN EN LA EMPRESA ACOPIO Y BENEFICIO TABACO CABAIGUÁN.**

El presente capítulo muestra la estructura que tendrá el Manual propuesto para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la entidad objeto de estudio, el cual quedará validado por criterio de especialistas.

#### **III.1. Diseño del Manual de Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.**

##### Compra de la Materia Prima.

Tal como se enuncia en los párrafos relacionados con las generalidades el costo de adquisición de la materia prima está influenciado por los gastos de la transportación y manipulación hasta su arribo a los almacenes (ver Normas Cubanas de Contabilidad, pág. 8 de 55, Anexo Único, Uso y Contenido).

Según la Resolución No. 235 “Normas Cubanas de Contabilidad” del Ministerio de Finanzas y Precios (2005:4), se define lo siguiente: “Los inventarios se valoran al precio de adquisición o al costo real predeterminado de producción en que se incurre para su obtención. El costo de adquisición está constituido por la suma de las erogaciones efectuadas para su compra o producción, los gastos incurridos para situarlos en el lugar de almacenamiento y los correspondientes para su uso o entrega”.

Procedimiento de registro contable para reflejar la obligación de pago por la compra de tabaco a los productores. Las unidades de base de beneficio son las encargadas de procesar la contabilización por la compra de tabaco y de fijar la obligación por pagar con el proveedor y con el presupuesto el 5% de los ingresos brutos por la compra (ver Anexo No. 7, Tabla No. 2).

Se debe tener en cuenta que los pagos por la compra de combustible para la transportación del tabaco hasta los almacenes de las escogidas se hacen centralmente, por lo que la contabilización en las UEB de beneficio, cuando media

este tipo de transacción sería, según la práctica actual, la siguiente (ver Anexo No. 7, Tabla No. 3).

Los fletes que se incurran por la transportación del tabaco, si así procediera, desde el productor hasta el almacén de la escogida receptora se contabiliza de la siguiente forma: si es la unidad que paga el flete (ver Anexo No. 7, Tabla No. 4).

Se incluiría también como gasto de adquisición del tabaco, el salario que se pague por el acopio, cargue, descargue, y entongue en los almacenes de las escogidas, en cuyo caso se contabilizaría esos importes como componente del costo mediante un sub-elemento de traspaso cuya proporción se cargaría al costo de producción, cuenta 702 Producción Agrícola en Proceso, en correspondencia con la cantidad de tabaco entregada desde los pilones para iniciar el proceso de beneficio.

#### Hoja de Costo Conjunto.

La actividad de beneficio de tabaco constituye una prolongación del proceso productivo agrícola, luego en esta etapa (proceso de pre-industria) el registro del costo de producción se enmarca en el concepto de costo conjunto, atendiendo a la clasificación y calidad de las hojas, se obtienen diferentes clases, que constituyen surtidos diferenciados entre sí y cuyos costos absolutos y unitarios ponderados se hallan mediante un artificio aritmético a partir de dar un valor total y por clases, según sus precios de venta vigentes con relación al costo total de producción.

Para facilitar el entendimiento de esta temática y la confección de la hoja de costo conjunto, se puede decir que en ella se plasman los datos que se obtienen de los modelos que se emiten en cada fase del proceso y los registros contables, a partir de los cuales se determinan los costos unitarios por clases ponderadas y sus traspasos en unidades físicas y valores de costos a la fase siguiente.

Para esquematizar el proceso de confección de la información que se obtiene de los registros contables y su correlación con las unidades físicas (quintales) elaboradas, su variación por mermas y posibles cambios de clases, se instruye hacer una hoja de

trabajo que se denomina Hoja de Costo Conjunto (ver Anexo No. 8) por cada fase o centro de costo, los gastos incurridos en la primera fase del proceso se denomina **Moja o humectado**.

En este modelo se determinan los gastos analizados por elementos, en los que se denomina la aplicación de partidas directas, compuestas por los gastos de adquisición de las materias primas y materiales fundamentales, combustibles, energía, salario básico y demás componentes, tales como: la Contribución a la Seguridad Social y otros gastos indirectos.

El Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo, por constituir esta empresa una entidad agrícola definida así en su caracterización, se enmarca en los preceptos que define la Resolución No. 240 del 21 de mayo del 2002, según los apartados “Primero” y “Noveno”, después de modificado a tenor de lo dispuesto en la Resolución No. 198 de julio del 2006 del Ministerio de Finanzas y Precios, aplicable a partir de enero del año fiscal 2007.

La Resolución No. 80/2008 del Ministerio de Finanzas y Precios, excluye del pago a los productores individuales de tabaco tapado.

La Instrucción No. 36 de dicho ministerio (2002), dispone en su apartado primero los puestos de trabajo que se consideran directamente vinculados a la producción agropecuaria, silvícola o forestal.

Las demás actividades que desempeña esta empresa quedan sujetas a lo que establece la citada Resolución No. 240 y lo dispuesto en la Ley No. 73 del Sistema Tributario, de fecha 4 de agosto de 1994, Título II, Capítulo X, Artículo 45, el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

En todas las etapas del proceso de beneficio se confeccionarán de igual forma las Hojas de Costo Conjunto, en las cuales se registran las incidencias económico-productivas, hasta culminar con el empaque (enterceo) a partir del cual se determina la **“Producción Terminada”**, lista para comercializar.

Esta metódica posibilitará conocer y comparar con el plan el comportamiento del costo de producción en cada fase, a la vez que posibilita elementos a la administración de la escogida para analizar la marcha de la campaña de proceso de beneficio y a la dirección general de la empresa una valoración del conjunto de sus talleres (escogidas). De igual forma se podrá sustentar el cómputo a nivel empresarial y posibilitar distinguir los resultados favorables y adversos de todas las UEB, a la vez que propicia la exigencia de las medidas correctivas que correspondan.

#### Centro de Costo Moja.

Este proceso tiene como objetivo incorporar al tabaco la humedad necesaria para poder beneficiarlo, para lo cual es requisito que se cumplan determinadas condiciones técnicas, tales como: la inmersión del matul de tabaco por un período breve de tiempo, 1 a 5 segundos según las clases que se vayan a utilizar para este propósito. Además se realiza un pesaje del tabaco seco y después húmedo para determinar el porcentaje de agua añadida, que debe oscilar entre 7 y 9%.

Después de mojado se procede al oreo por un período de tiempo de 2 a 4 horas; y reposo que se realizará colocando los matules en hilera, con el palo al exterior hasta una altura máxima de 2 metros, la humedad de salida debe estar entre 20 y 24%. El tiempo permisible en el casillón será de 24 a 72 horas.

#### Registro de las operaciones contables.

El costo de la materia prima está compuesto, además del que corresponde por el precio de adquisición del tabaco al productor, por los gastos de transportación y manipulación y cuando se adquiere de una empresa comercializadora se incluye de igual forma en su costo el recargo comercial que se norma en la Resolución No. 36, emitida por el Ministerio de Finanzas y Precios el 28 de abril del 2008.

Además se incluyen los gastos propios del centro de costo como son: la energía, combustible, salarios, gastos de seguridad social y el porciento de gastos indirectos

que corresponda.

La valoración de la cantidad de quintales de tabaco que se transfieren al centro de costo Moja se obtiene del modelo:

**Movimiento de Tabaco en Palo:** el cual tiene como objetivo reflejar el resumen de los movimientos de tabaco que ocurren en la Unidad Empresarial de Base durante el mes, el cual consolida las cantidades en unidades físicas y valor en la actividad de escogida, desglosadas en principal y capadura, y a su vez, especificando la merma en pilones y rezago, dentro de los límites normales establecidos (ver Anexo No. 9).

Distribución de copias:

Original: Contabilidad.

Duplicado: Producción.

Procedimiento:

Este modelo lo confecciona el área de producción, en el cual se refleja el movimiento del tabaco por clases (Principal y Capadura) en el mes, en cuyas filas se reporta la siguiente información:

Inventario inicial: refleja la existencia física al inicio del mes, la cual coincidirá en unidades físicas, con el saldo en igual período, en las respectivas tarjetas de estiba, ubicadas preferiblemente en los pilones, o en el lugar más cercano a estos para su mejor conservación.

Acopiado en el mes: muestra las unidades físicas y valor correspondiente a las cantidades recepcionadas, amparadas en los informes de recepción y demás modelos que lo complementan.

Traslados recibidos: muestra las cantidades físicas y valor que corresponda, de producirse movimientos entre escogidas o UEB.



Sub-total: refleja la disponibilidad con que ha operado la escogida durante el mes, a partir de la cual se suceden movimientos en el mismo período que permiten justificar el inventario final en los pilones.

Cambios de clases: se originan por reclasificaciones o rectificaciones de las calidades que efectúa el jefe de producción.

Transferido a la moja: corresponde a la suma de las partidas que reflejan los reportes del mojador, cuyas cantidades han sido trasladadas al área de moja, donde comienza esencialmente el proceso de beneficio.

Traslado a otros centros: muestra las cantidades físicas y valor que corresponden, de producirse movimientos de tabaco hacia otras escogidas o UEB.

Mermas de pilones y de rezago: como consecuencia de los cambios que se producen en las ramas de tabaco, debido a la humedad y la temperatura, suelen producirse diferencias en las unidades físicas almacenadas; igualmente se producen mermas de rezago. Ambas se valorarán a precio promedio que se determinará a partir de los datos obtenidos en importe de este modelo.

Otro modelo que se confecciona es el:

**Movimiento de tabaco en unidades físicas de la Moja:** que tiene como objetivo reflejar en el período, por clases el resultado del proceso iniciado, mostrando el inventario inicial, lo recibido por traslado para mojar (más Mojado), así como los movimientos ocurridos durante el mes y lo que quedó en proceso al final (ver Anexo No. 10).

Distribución de copias:

Original: Contabilidad.

Duplicado: Producción.

Clases: se detallan las clases que se han obtenido en esta fase del proceso.

Inventario inicial: se corresponde con las clases en unidades físicas en proceso, provenientes del mes anterior.

Más mojado: en esta columna se reflejará, por clases, las unidades físicas concordantes con los quintales totales que aparecen en el modelo Movimiento de Tabaco en Palo, fila Transferido a la Moja.

Disponible: será el resultado de la suma, en unidades físicas, por clases, del Inventario Inicial, más la columna mojado en el mes.

Cambios de clases: es el resultado del análisis que hace el jefe de producción del comportamiento de los parámetros de calidad que se producen en una o varias clases de tabaco y se convierten en otras, generalmente degradadas, que inciden negativamente en el valor de la producción.

Transferido a despale: resulta las unidades físicas por clases, transferidas a la fase siguiente del proceso.

Merma de palo: el proceso en esta fase permite determinar cuánto merma el volumen de tabaco disponible por la separación del palo de las hojas, indicador que define el resultado del comportamiento que se determinó mediante la prueba de palo inicial, cuyo parámetro promedio oscila, independientemente de la variedad de tabaco cultivada, entre el 40 y 43%.

Inventario final: es el resultado de comparar la existencia inicial con los movimientos sucedidos en el mes, bien por cambios de clases, lo transferido a la fase de despale y las mermas.

Observación general: la columna más mojado, del modelo Movimiento en Unidades Físicas de la Moja, los quintales que se reflejan en lo procesado son los que se toman de referencia en la "Hoja de Costo Conjunto" para hallar los "costos unitarios" ponderados en este centro de costo.

Este modelo será firmado por quien lo hace, revisa y finalmente aprueba.

Se aclara que según los Lineamientos Generales sobre Costos contenidos en las Normas Generales de Contabilidad, Sección I, Documento 3, párrafo 2, puntos 12 y 13, se define que las **mermas y deterioros en exceso a las normas establecidas, no deben incluirse en el costo de producción**, por tanto las que aquí se mencionan corresponden a las que técnicamente se corresponden con los parámetros establecidos.

El flete por el acopio de tabaco en la empresa, por sus características, recibe un tratamiento diferenciado, es decir, este se va acumulando en una tarjeta de sub-mayor de inventario y se contabiliza como parte del costo de adquisición de la materia prima (como se abordó anteriormente) y para contabilizarlo como gasto por lo general se divide el saldo acumulado de estos pagos entre los quintales de tabaco que aparecen como existencia final en el inventario de materia prima, se obtiene un coeficiente que es el que se aplica a los quintales de tabaco transferido a la moja.

Los asientos contables más comunes en el centro de costo Moja se pueden observar en (Anexo No.11, Tablas No. 8, 9, 10), (Anexo No 12, Tablas No.11, 12, 13) y (Anexo No.13, Tablas No. 14 y 15).

#### Centro de Costo Despale.

Esta fase del proceso de beneficio consiste en separar las hojas del tallo sin que sufran roturas o deterioro. El despaldador recibe los matules de tabaco que provienen del área de Moja una vez que son pesados y procede a realizar su labor.

El proceso comienza con las cantidades (quintales) de tabaco recibidas de la moja, que constituye el centro de costo anterior, valorados de acuerdo a los gastos y costos unitarios que allí se determinan.

A las unidades físicas y valor que se trasladó del centro de costo Moja se le incrementa los gastos materiales auxiliares, incluidos: combustible, energía, etcétera, mano de obra, que totaliza salario básico, 9.09% Provisión para Vacaciones, Contribución a la Seguridad Social, más gastos indirectos.

Registro de las operaciones contables.

En este centro de costo se utiliza el modelo **Movimiento de Unidades Físicas**

**Despale:** tiene como objetivo determinar la composición de unidades físicas y de igual forma refleja las clases resultantes del proceso de despale, tomando en cuenta los cambios de clases que se hayan producido, debe coincidir con la Hoja de Costo Conjunto (Anexo No. 14)

Distribución de copias:

Original: Contabilidad.

Duplicado: Producción.

Clases: se detallan las clases que se han obtenido en esta fase del proceso.

Inventario inicial: se refleja las unidades físicas por clases en proceso provenientes de la fase anterior.

Despalado: esta columna refleja en el total las unidades físicas que resultaron en la fase anterior moja, reflejadas en la columna transferido a despale, pero que en esta etapa puede cambiar la estructura de clases.

Disponible: esta columna resume el inventario inicial y despalado.

Cambios de clases: se considerarían, lo determina el jefe de producción como resultado de los controles de calidad.

Transferido a Proceso y a Selección: la clasificación que se hace en esta fase del proceso de beneficio puede dar lugar a traspasos de clases.

En tal situación el tabaco ya clasificado en el concepto transferido a proceso, se traslada a la fase de fermentación (Emburre) para darle el tratamiento de cura con vista a alcanzar el óptimo de calidad que establecen las normas.

También puede trasladarse a selección clases que requieren de esta fase de proceso. Este traslado desde la fase de despale, se refleja en la columna Recibido de escogidas, del modelo Resumen de Inventario – Productos en Proceso Centro de Fermentación.

Inventario final: es la resultante de existencias que quedaron en esta fase aún en proceso.

Observación general: la información contenida en este modelo en la columna despaleado permite asociarse con los gastos incurridos para determinar el costo de producción unitario por clases.

En la hoja de trabajo que precisa el costo de **Moja**, refleja los valores que se trasladan al **Despale**, correspondientes a los gastos acumulados y quintales que se procesaron en esta área (ver Anexo No. 15, Tabla No. 17).

La determinación del costo de producción que corresponde trasladar del centro de costo Moja para Despale se plasma en la Hoja de Costo Conjunto que se confecciona por cada fase del proceso, la cual se inicia, partiendo de los gastos que se incurren en la moja, como son: el costo de la materia prima, gastos de materiales auxiliares, mano de obra, más la proporción correspondiente de gastos indirectos. A este total se le suma el inventario Inicial en proceso, menos el final. Esta ecuación da el valor del costo que se traslada al **Despale**.

En esta etapa del proceso de beneficio, como en la anterior y subsiguientes hay que emitir Comprobantes de Operaciones mediante los cuales se plasma el movimiento de unidades físicas, con sus respectivos valores, expresando en ellos la codificación que describe la operación contable que se realiza entre las cuentas de costo que lo componen, de igual forma se registrará aquellos otros que se correspondan con los gastos que ocasione la actividad productiva, tal como se ha enunciado, materiales auxiliares, energía y combustible, así como la mano de obra que se pagó en esta fase del proceso y los traspasos de gastos indirectos (ver Anexo No. 15, Tablas No. 18 y 19) y (Anexo No 16, Tablas No. 20 y 21).

Centro de Costo Selección.

En la fase del proceso de **Selección** se clasifican diferentes tipos de tabaco, que se conoce también como selección abierta, (apartadora) de una clase de tabaco (HPS) se puede obtener diferentes clases.

En la selección cerrada también se puede utilizar esta clase (HPS) de acuerdo con el objetivo que se oriente obtener, volados y secos con destino al despallido para la venta a la industria del torcido.

Registro de las operaciones contables.

En este centro de costo se utiliza el modelo **Movimiento de tabaco en unidades físicas seleccionadas**, el cual refleja las unidades físicas que han sido procesadas en la fase de selección en el mes. En él se muestran las clases obtenidas a partir de la fase despale y debe coincidir con la Hoja de Costo Conjunto (ver Anexo No. 17).

Distribución de copias:

Original: Contabilidad.

Duplicado: Producción.

Clases: se refleja la clasificación obtenida en este proceso, es el resultado de la selección que se hizo de la clase HPS.

Las columnas seleccionadas y disponibles se explican por si solo, ambas se corresponden con las unidades físicas que se reflejan en el modelo **Movimiento en unidades físicas Despale**, columna transferido a selección.

Transferido a proceso: las unidades físicas que se reflejan en esta columna se corresponden con las unidades en el área de fermentación, en la columna Recibido de escogidas.

Observación general: la información contenida en este modelo sirve de base para sustentar los cálculos de los costos unitarios ponderados que se reflejan en la Hoja de Costo Conjunto, Selección.

En esta fase del proceso de beneficio se registran los gastos recibidos del centro de costo anterior Despale, más los gastos que se incurrieron en el período, como: materiales auxiliares, energía eléctrica, combustible, mano de obra, compuesta por todos los gastos de salarios que norma la legislación vigente, así como la proporción de gastos indirectos del período (ver Anexo No. 18, Tablas No. 23, 24, 25) y (Anexo No 19, Tablas No. 26 y 27).

Como en las demás etapas, es posible que al cierre de mes, dado por las características de la actividad productiva, no se termine de realizar la labor de selección a todo el tabaco recibido del **Despale** y quede sin procesar al cierre del mes, determinando volumen de tabaco, en cuyo caso la variación de inventario y los quintales seleccionados dan lugar al final de mes a una existencia en proceso.

#### Centro de Costo Emburre.

En esta fase del proceso de fermentación del tabaco negro es la continuación de la maduración y la curación que inciden en la calidad necesaria para cumplir con las exigencias del mercado.

Este proceso exige rigurosos controles que van desde la forma de entongar, temperatura, humedad, etcétera, hasta culminar el proceso de fermentación que se desarrolla durante 35 o 40 días, durante el cual se produce la fermentación y se logra el óptimo de calidad de la rama, suele quedar en proceso valores de inventarios significativos, por lo tanto la precisión del registro y cálculo de los gastos debe ser en extremo cuidadosa.

#### Registro de las operaciones contables.

Es necesario auxiliarse de un modelo **Resumen de inventario, productos en proceso centro de fermentación EAB-5**: este modelo tiene como objetivo conocer

las existencias iniciales y finales de las clases de tabaco recibidas de escogidas, disponible, transferido a enterceo y el inventario final en los burros, pilones de fermentación o cura, hasta obtener los índices de calidad establecidos. Es confeccionado en el área de producción, el cual se conciliará con la información que elabora contabilidad, mediante los sub-mayores de inventario (ver Anexo No. 20).

Distribución de copias:

Original: Contabilidad.

Duplicado: Producción.

Recibido de escogidas: la información que se procesa en este modelo, en la columna recibido de escogidas proviene de los modelos **Movimiento de unidades físicas de Despale**, columna transferida a proceso y modelo **Movimiento de unidades físicas Selección**, columna transferida a proceso.

Transferido a Enterceo: se consignan las cantidades que han concluido el proceso de curación y que por tanto se han transferido al área de empaque Enterceo.

Transferido a otras clases y a otros centros: rectificaciones de calidades que pueden dar lugar a movimientos de unidades en la valoración del proceso de selección.

Inventario final: refleja el físico existente en los burros de fermentación, que debe ser concordante con las existencias que muestran las tarjetas de estiba por cada clase.

Observación general: la información contenida en este modelo constituye la base informativa en unidades físicas, por clases, que permite determinar el costo de producción elaborada unitario ponderado, en la fase de fermentación (Emburre) y por tanto es la referencia que se toma para la confección de la Hoja de Costo Conjunto para tal fin.

Este modelo lo confecciona el jefe del área de terminado y lo concilia con contabilidad.

Con los costos acumulados de los diferentes centros de costos anteriores se inicia la



confección de la Hoja de Costo Conjunto donde se resume los quintales de tabaco seleccionados, constituyendo la producción elaborada, la disponibilidad en unidades físicas y valores del costo de esa producción, de igual forma los cambios de clases y el inventario final de cuyos datos se determinan las unidades físicas y su respectivo costo que se traspasan a la fase siguiente **Enterceo**.

En los ejemplos de asientos contables que se realizan para dejar constancia del movimiento en unidades físicas y valores de costos, se expresan claramente los gastos incurridos, acumulados en el **Despale, Selección** que se cargan al inicio de la fase de **Emburre**. Dichos gastos constituyen los traspasos de costos para el proceso que comienza a partir de este momento.

De la misma forma que en las etapas anteriores en esta fase del proceso se incurre en gastos de materiales auxiliares, energía, combustible, otros gastos directos, mano de obra y la proporción correspondiente de gastos indirectos que incrementan el costo de beneficio (ver Anexo No. 21, Tabla No. 29 y 30), (Anexo No. 22, Tabla No. 31 y 32) y (Anexo No. 23, Tabla No. 33, y 34).

#### Reproceso.

Existen determinadas situaciones durante el proceso de fermentación que pueden dar lugar a remover el burro (estiba de tabaco por clases), que pueden ocurrir al final de la campaña, concluido totalmente los procesos de Despale y Selección o en cualquier momento que se detecte el incumplimiento, por razón de que ha perdido algún parámetro de calidad, por ejemplo: humedad, requiriéndose darle de nuevo tratamiento para restablecerla.

Esta operación genera gastos, al menos de salario, que se producen como consecuencia de tener que reprocesar algunas o todas las clases de tabaco en existencia en proceso. Aún cuando se haya dado por terminada esa fase del proceso, de nuevo se incurren en gastos que incrementan el costo de esa actividad, que se mostrará igualmente en la Hoja de Costo Conjunto, tal como si fuera la continuidad del proceso regular, es decir, que en los espacios **Aplicación Partidas**

**Directas y Complejas (Indirectas)** se mostrarán, tanto el gasto de salario como los gastos indirectos que correspondan al período.

Si el reproceso ocurre en medio de la campaña, los gastos se registrarán como de costumbre incorporándose al costo del mes en curso como parte del proceso regular de la fase de Emburre (Proceso de fermentación).

Ahora bien, al final de la campaña, como resultado del reproceso se mantienen las unidades físicas y costos de producción, por clases, que deben aparecer en el inventario final del mes anterior, por lo tanto la Hoja de Costo Conjunto del mes en curso reflejará estos valores en el inventario inicial, y en el escaque Producción en Proceso elaborada aparecerá el costo de producción, conteniendo el gasto que dio lugar durante el mes por causa de reprocesar la producción afectada.

La referida Hoja de Costo Conjunto mostrará en la columna Detalles solamente el desglose de los gastos por elementos correspondientes a las partidas directas e indirectas (elementos de gastos) que se incurrieron en el mes, o sea, que por tanto no se reflejará valores en las filas que contienen información del costo recibido de los procesos (centros de costos) anteriores. De esa forma se mantiene la igualdad para el cuadro entre la columna Costo de Producción y la fila Producción en Proceso elaborada, que se muestra en la columna Detalles.

Al concluir el reproceso de las clases de tabaco afectadas y estar en condiciones de transferir los gastos incurridos para el Enterceo, el costo se halla de la forma acostumbrada tradicionalmente.

#### Observación.

El centro de costo del área de responsabilidad, en el que se realiza el proceso, tiene que asumir el gasto que originó el reproceso de tabaco fuera de especificaciones, correspondiéndole analizar las causas que originaron la anormalidad, que bien sea incumplimiento de normas técnicas o afectaciones en otras actividades, incidieron en la continuidad regular del proceso.

### Centro de Costo Enterceo.

Esta fase del proceso de beneficio resulta la final, consiste en la confección del embalaje del tabaco por clases, después de fermentadas, para su conservación y comercialización. Una vez que el tabaco se empaque en tercios, se realiza el vire de los mismos, para lograr el secado total de la yagua, y se hace tantas veces como sea necesario.

Después de almacenados los tercios en los castillos, se ejecuta la rotación de éstos en períodos de 45 a 60 días, los que son destinados a la exportación y 90 días cuando son para consumo nacional.

### Registro de las operaciones contables.

La emisión de los comprobantes de operaciones de esta etapa del proceso de beneficio se sustenta en el modelo **Resumen de Inventario de Productos Terminados**. El mismo tiene como objetivo cuantificar en el área de terminado las clases existentes y sus precios de venta por quintal. Con esa información y conociendo la cantidad de tercios y los quintales correspondientes se halla los importes respectivos que resultan del cómputo del inventario inicial, más las cantidades terminadas y demás informaciones primarias relacionadas con salidas de materiales de almacén (ver Anexo No. 24).

Al tener en cuenta los traslados o las ventas se obtiene el inventario final equivalente con los mismos conceptos, o sea, la cantidad de tercios, su peso total en quintales y el importe que representa.

Este modelo lo confecciona el jefe del área de terminado, lo aprueba el jefe de producción, quienes lo concilian con el área de contabilidad.

Observación general: la información que brinda este modelo en la columna Terminado, permite hallar, mediante la cuantificación de la Hoja de Costo Conjunto, el costo unitario por quintal terminado, listo para comercializar en el período

evaluado, siguiendo el método de cálculo para los costos ponderados, auxiliándose de la hoja de costo implementada al efecto.

Esta fase del proceso de beneficio se inicia con el traslado de los costos que se originaron en el proceso de Emburre, fase precedente, elemento que se expresa en la Hoja de Costo Conjunto que resume este centro de costo, y se le adicionan elementos de gastos, tales como: materiales auxiliares (yaguas, cordel, agua), combustible, energía, que es consumida en las prensas fundamentalmente, gastos de salario, también incluye en su costo la proporción de gastos indirectos que corresponda.

Esta etapa del proceso de Enterceo comienza con el traspaso de gastos de la fase que antecede, Emburre, a la cual se suman los gastos que incurran en el empaque como son: materiales auxiliares, energía, combustible, salario, Seguridad Social, los gastos indirectos correspondientes.

Además hay que señalar que en esta etapa del proceso se obtiene el costo total por clase obtenida en moneda nacional y en divisa, así como su valor, por lo que se puede determinar el costo por quintal elaborado en el mes, lo cual se precisa en (ver Anexo No. 25, Tabla No. 36, 37 y 38), (Anexo No. 26, Tabla No. 39 y 40) y (Anexo No. 27, Tabla No, 41, 42 y 43)

### **III.2. Validación de la propuesta por criterio de especialistas.**

Con el fin de validar la propuesta de un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán, se aplicó un instrumento a un grupo de especialistas que fundamentan el cumplimiento de los objetivos de la investigación (ver Anexo No. 28).

Para su selección se tuvo en cuenta que los profesionales tuvieran experiencia en el trabajo y vínculo con el tema tratado. Se recogió el criterio de siete especialistas, que han tenido que ver en su vida laboral con el tema, objeto de estudio (ver Anexo No. 29).

Al analizar la composición de los compañeros encuestados se aprecia que tres son dirigentes y cuatro son técnicos. Además es significativo destacar que la mayoría han permanecido por más de 15 años en el sector. Aquí se evidencia el alto dominio que posee este personal en la esfera, lo que aporta sólidos criterios para la validación del manual que se propone.

Los especialistas sobre la base de los indicadores seleccionados respondieron:

1. Factibilidad de aplicación de la propuesta.

El manual que se propone es factible de aplicar, ya que está concebido sobre la base de la experiencia práctica y va dirigido a perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción de la empresa. Además está elaborado de forma asequible, claro, preciso y se corresponde con las orientaciones dadas por el Organismo Superior. Para su comprensión existen las condiciones objetivas en la organización, ya que existe el nivel de preparación, dominio técnico y experiencias necesarias por parte de los dirigentes y especialistas encargados de su aplicación.

2. Necesidad de su aplicación.

La aplicación de este manual es necesario, ya que va encaminado a perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción, lo cual es de gran importancia, tanto para la empresa como para las Unidades Empresariales de Base, a partir de que muestra el procedimiento del registro contable del proceso del beneficio del tabaco desde que se compra hasta que finalmente se empaca y se comercializa. Además facilita el conocimiento al personal encargado de registrar los hechos económicos de la actividad productiva, permitiendo la actualización sistemática del sistema informativo que facilite el registro de los gastos y de la contabilidad en general de manera uniforme, lo que daría lugar a la eficiencia y eficacia del proceso del registro contable, lo que le da objetividad y especificidad, y sobre todo, justifica su propuesta.

3. Nivel de solución.

Se considera que la propuesta soluciona la situación existente, ya que para su elaboración se efectuó un estudio profundo del problema planteado. El mismo se diseñó sobre la base de las causas que propician el deficiente registro contable relacionado con la actividad del proceso de beneficio del tabaco y que es necesario para lograr un mejor control de los recursos materiales y perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción, además responde a las condiciones actuales que presenta la empresa, pudiéndose observar que la propuesta aborda cuestiones importantes, que hasta el momento no se habían tenido en cuenta.

#### 4. Posibilidad de generalización.

La propuesta puede generalizarse, ya que aborda un problema de actualidad, el cual puede manifestarse, y de hecho se manifiesta en el resto de las empresas que se encargan de procesar el tabaco del país. Además presenta contenidos encaminados a facilitar el registro contable, que permite obtener resultados positivos en cualquier lugar donde se aplique.

Los criterios de especialistas han sido expresados después del estudio de la investigación. Existe un consenso de que la propuesta presenta posibilidades reales de ejecución en la práctica y la consideran factible para perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción, por lo que los criterios aportados permiten validar la propuesta.

La propuesta de un Manual para perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción, atendiendo a los resultados del diagnóstico de la situación actual que presenta la entidad en el registro de los costos de producción, permitirá impulsar iniciativas estratégicas y establecer propuestas de mejoras que determine la efectividad en la toma de decisiones.



# *Conclusiones*

## CONCLUSIONES

Una vez concluida esta investigación se han arribado a las siguientes conclusiones:

1. Las concepciones teóricas relacionadas con la Contabilidad de Costo de producción permitieron desarrollar un análisis profundo con vista a contribuir con el marco teórico referencial de la investigación.
2. El diagnóstico realizado permitió determinar la situación actual que presenta la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán en el registro de los costos de producción, detectándose insuficiencias en el proceso contable.
3. Los resultados derivados del diagnóstico determinaron la necesidad de diseñar un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.
4. La validación de la propuesta se realizó por criterio de especialistas, que sobre la base de los resultados alcanzados se pudo corroborar su factibilidad práctica, necesidad de aplicación, nivel de solución y posibilidades de generalización, que garanticen la exposición de los resultados para la toma de decisiones.





# *Recomendaciones*

## **RECOMENDACIONES**

Se recomienda:







1. Proponer a la dirección de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán la aplicación de la propuesta, con vista a perfeccionar el registro de la Contabilidad de Costo de producción.
2. Continuar perfeccionando la propuesta e ir incorporándole nuevos acápite que se consideren válidos, con el fin de lograr mejores resultados.
3. Proponer a la dirección de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán la divulgación de los resultados del estudio, con vista a su posible generalización dentro de las empresas del Grupo Empresarial TABACUBA.



# *Bibliografia*

## BLIBIOGRAFIA

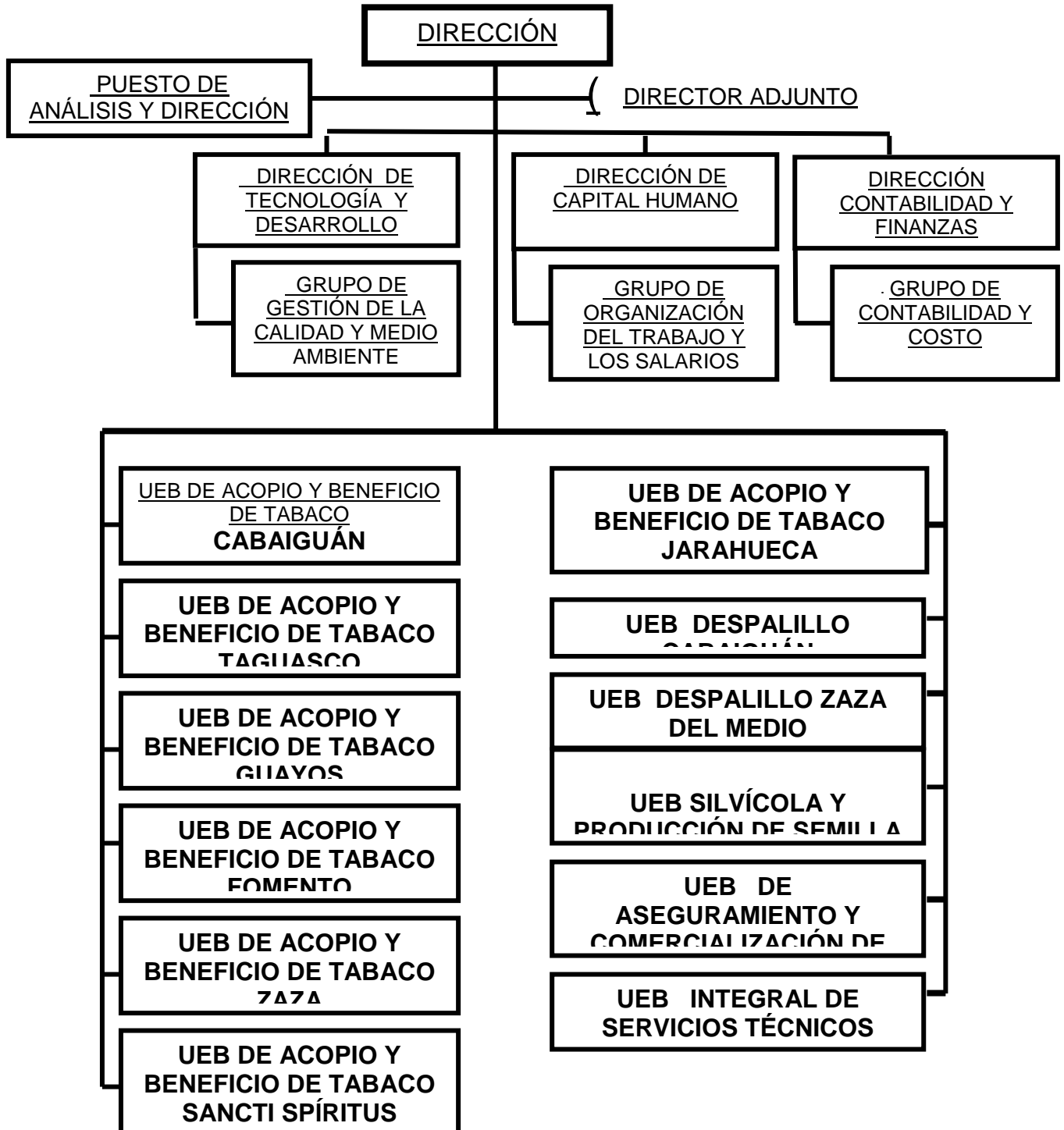
- 📖 Benítez Miranda, M. Á. y Miranda Dearribas, M. (1997). *Contabilidad y Finanzas para la formación económica de los cuadros de dirección*. La Habana.
- 📖 Cañibano, L. (1975). *Teoría Actual de la Contabilidad*. Madrid: Ediciones I.C.E.
- 📖 Fernández Pirla, J. M. (1970). *Teoría económica de la contabilidad*. Madrid: Ediciones I.C.E.
- 📖 Guatri, L. (1954). *El costo de hacienda*. Milán.
- 📖 Guevara de la Serna, E. (1962). *Conferencia con los estudiantes de la Facultad de Tecnología*. La Habana.
- 📖 Horngren, Ch. T. (1969). *Contabilidad de Costos*. La Habana: Instituto Cubano del Libro.
- 📖 Lineamientos Generales sobre Costos. Normas Generales de Contabilidad. Sección 1, documento 3, párrafo 2.
- 📖 Mallo Rodríguez, C. (1991). *Contabilidad analítica*. Madrid: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- 📖 Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba. (1997). *Resolución No. 25 "Modificaciones a los lineamientos del cálculo de costos de producción"*.
- 📖 Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba. (2002). *Resolución No. 240 Apartado primero y noveno*.
- 📖 Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba. (2005). *Resolución No. 235 "Normas Cubanas de Contabilidad"*. Anexo Único, resumen.

-  Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba. (2008). *Resolución No. 36 “Aprueba tasa de Recargo para comercializar el Tabaco en rama”*.
-  Ministerio de Finanzas y Precios, Cuba. (2009). *Resolución No. 20. Procedimiento a seguir en los casos de faltantes. pérdidas y sobrantes.*
-  Pedersen, H. W. (1958). *Los costos y la política de precios*. Madrid: Editorial Aguilar.
-  Polimeni et al. (2005). *Contabilidad de Costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. La Habana: Editorial Félix Varela.
-  Polimeni, R. (1989). *Contabilidad de Costos: Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. Bogotá: Megrew – Hill.
-  Schneider, E. (1962). *Contabilidad industria*. Madrid: Editorial Aguilar.

*Los Anexos*

# ANEXOS

Anexo No. 1: Estructura orgánica de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.



**Anexo No. 2: Observación.**

Objetivo: comprobar el nivel de conocimiento que poseen los trabajadores, técnicos y directivos acerca de las ventajas que ofrece la propuesta de un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción.

Actividad: charlas, conversatorios acerca de la necesidad de un Manual para perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción y las técnicas aplicadas con relación a la legislación vigente.

Guía:

1. Conocimiento que demuestran sobre la temática tratada.
2. Preparación previa al desarrollo del tema.
3. Utilización de las técnicas y procedimientos para profundizar en el conocimiento del registro de los costos de producción.
4. Estudio y búsqueda de la legislación vigente sobre el tema.
5. Nivel de motivación que manifiestan los trabajadores, técnicos y directivos con respecto al tema y su interés por resolver las dificultades en el desempeño de su labor.



**Anexo No. 3: Revisión de documentos.**

Objetivo: constatar la forma en que se concibe el tratamiento y registro de los costos de producción en la Empresa Acopio y beneficio Cabaiguán.

Guía:

1. Análisis de los documentos normativos, resoluciones, procedimientos, indicaciones y normas vigentes.
2. Actividades que se planifican atendiendo al control de los costos, así como su análisis en los Consejos Económicos.
3. Medidas que se toman para dar cumplimiento a lo legislado referido a los costos de producción.

**Anexo No. 4: Entrevistas a técnicos y directivos que se desempeñan en la actividad productiva y económica y financiera de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.**

Objetivo: determinar la situación real que presenta el análisis de los costos de producción.

Compañero(a):

La presente entrevista pretende valorar sus criterios acerca del registro de los costos de producción, así como conocer la necesidad de un Manual para el perfeccionamiento de la Contabilidad de Costo de producción, su importancia, utilidad y aplicabilidad en su entidad. Precisamos de usted la mayor cantidad de información, cooperación, la honestidad en sus respuestas que den posibilidades a la presente investigación de justificar la propuesta. Muchas gracias.

Preguntas:

1. ¿Conoce usted que son los costos de producción?.
2. ¿Se determinan y se registran correctamente los costos de producción en su entidad?.
3. ¿Cree usted importante el registro de los gastos por centro de costo y colectivo laboral?.
4. ¿Qué indicadores tienen en cuenta para evaluar la situación de los costos en función de una mayor eficiencia?.
5. ¿Considera usted importante contar con un Manual de Contabilidad de Costo de producción?. Argumente.
6. ¿Qué utilidad tendría para la dirección de la empresa un Manual de Contabilidad de Costo de producción?.

---

**Anexo No. 5: Encuesta a los trabajadores de la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán.**

Compañero(a):

Se está desarrollando una investigación relacionada con la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán, para conocer la situación que presenta dicha entidad en el registro de los costos de producción, con el objetivo de contribuir al fortalecimiento económico. Esperamos que sus respuestas sean sinceras y oportunas.

Cuestionario:

1. Aspectos generales:

Sexo \_\_\_\_\_

Edad \_\_\_\_\_

Labor que realiza \_\_\_\_\_

2. ¿Tiene conocimiento que son los costos de producción?.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ No mucho \_\_\_\_\_

3. ¿Se analizan los costos de producción en la empresa?.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ No mucho \_\_\_\_\_

En caso de dar una respuesta afirmativa, ¿dónde se realizan estos análisis?.  
(marque con una x).

Consejo de Dirección\_\_ Consejo Económico\_\_ Asamblea Sindicales\_\_

4. ¿Tiene conocimiento si se registran los costos por departamentos o centro de costo en las Unidades Empresariales de Bases de manera uniforme?.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ No mucho \_\_\_\_\_

5. ¿Como trabajador tiene conocimiento de la importancia de un Manual de Contabilidad de Costo como herramienta de dirección?.

Sí \_\_\_\_\_ No \_\_\_\_\_ No mucho \_\_\_\_\_

6. ¿Considera usted que un Manual de Contabilidad de Costo es importante para la empresa?.

Sí\_\_\_\_\_ No\_\_\_\_\_ No mucho\_\_\_\_\_

Esperamos que este cuestionario le haya servido para reflexionar sobre la importancia que tiene el registro de los costos de producción.

Muchas gracias por su colaboración.

**Anexo No. 6: Validación de la Encuesta.**

PREGUNTAS	Sí	No	No mucho
1. ¿Tiene conocimiento que son los costos de producción?.	14	66	20
2. ¿Se analizan los costos de producción en la empresa?.	42	27	31
3. ¿Tiene conocimiento si se registran los costos por departamentos o centro de costo en las Unidades Empresariales de Bases de manera uniforme?.	39	42	19
4. ¿Cómo trabajador tiene conocimiento de la importancia de un Manual de Contabilidad de Costo como herramienta de dirección?.	84	9	7
5. ¿Considera usted que un Manual de Contabilidad de Costo es importante para la empresa?.	100		

**Anexo No. 7. Asientos contables por la Compra de Materia Prima.**

Tabla No. 2: Contabilización de la compra de Materia Prima.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
192	Inventario de Materia Prima		XXXX	
001	Tabaco	XXXX		
XXX	Unidad que recepciona	XXXX		
410	Cuentas por pagar a corto Plazo			XXXX
XXX	Unidad que adeuda, receptora del Tabaco	XXXX		
440	Obligaciones con el presupuesto del Estado			XXXX
013	Impuesto sobre ingresos brutos a pequeños agricultores	XXXX		
	Registrando Materia prima comprada y fijando la obligación a pagar al presupuesto del estado del 5% de los ingresos brutos			

Tabla No. 3: Contabilización del combustible utilizado en traslado de la Materia Prima.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
192	Inventario de materia prima		XXX	
001	Tabaco	XXX		
XXX	Código de la unidad receptora	XXX		
575	Operaciones entre dependencia			XXX
XXX	Código de la unidad que envía	XXX		
04	Combustible	XXX		
	Registrando combustible utilizado en el traslado de la materia prima.			

Tabla No. 4: Contabilización del Flete utilizado en traslado de la Materia Prima.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
192	Inventario de materia prima		XXX	
002	Flete de Acopio	XXX		
XXX	Código de la unidad receptora	XXX		
410	Cuentas por pagar a corto Plazo			XXX
XXX	Unidad que adeuda, receptora del Tabaco	XXX		
	Registrando flete utilizado en el traslado de la materia prima.			

Anexo No. 8. Hoja de Costo Conjuntos

MINAG CP-04-A MINISTERIO DE LA AGRICULTURA		HECHO POR		CENTRO DE COSTO:										Fecha:													
		APROBADO POR																									
COSTO CONJUNTO		I		S			T			R			I			B			U			C			I		
				PRODUCCION ELABORADA			INV INICIAL			MERMA			PROD DISP			C CLASE			ELABORADO			INV FINAL			TRASFERIDO		
DETALLES		C/P	%	P	U	B/C	V/P	C/P	U	C/P	U	C/P	U	C/P	C/U	U	C/P	U	C/P	U	C/P	U	C/P	U	C/P		
COSTO RECIBIDO	TOTAL																										
APLICACION PARTIDAS DIRECTAS	M Prim y Mat	MAT PRIMAS Y MAT FUN. MATERIALES AUXILIARES																									
	RESIDUOS RECUPERABLES (-)																										
	Transp y Comb y En. y Acopio	COMBUSTIBLE ENERGIA																									
		MAT PRIMAS Y MAT FUN. MATERIALES AUXILIARES COMBUSTIBLE																									
	SALARIO BASICO																										
	SALARIO COMPLEMENTARIO																										
	APORTE PARA LA SEG. SOC.																										
	TOTAL																										
	ASIMILACION PARTIDAS CORRIENTES	GASTOS DEL TALLER																									
		DIRECCION DE LA EMPRESA																									
OTROS GASTOS DE PRODUCCION																											
OTRAS PARTIDAS																											
TOTAL																											
MAS	PRODUCCION EN PROCESO ELABORADA																										
	INVENTARIO INICIAL EN PROCESO																										
	PRODUCC. EN PROCES. COMPRADA RECEPCIONES DE OTROS TALLERES																										
AJUSTES (DESDE OTRAS CUENTAS)																											
PRODUCCION DISPONIBLE																											
Restos	DE PROCESOS SIGUIENTES (+)																										
	A PROCESOS ANTERIORES (-)																										
AJUSTES (A PARTIR DEL COSTO)																											
MENOS	ENTREGAS A OTROS TALLERES																										
	INVENTARIO FINAL EN PROCESO																										
TOTAL																											
COSTO (TRANSFERIDO)	A centro de costo																										
	TOTAL																										

**Anexo No. 9: Movimiento de Tabaco en Palo.****EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

CONCEPTOS	TOTAL		PRINCIPAL		CAPADURA	
	QUINTALES	IMPORTE	QUINTALES	IMPORTE	QUINTALES	IMPORTE
INVENTARIO INICIAL						
ACOPIADO EN EL MES						
TRALADOS RECIBIDOS						
<b>SUB-TOTAL</b>						
CAMBIO DE CLASES						
TRANSFERIDO A LA MOJA						
TRASLADO A OTRO CENTRO						
MERMA DE PILONES						
MERMA DE REZADO						
INVENTARIO FINAL						

Hecho por:

Revisado por:

Aprobado por:



**Anexo No. 10: Movimiento de Tabaco en unidades físicas de la Moja.****EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

<b>CLASES</b>	<b>INVENTARIO INICIAL</b>	<b>MÁS MOJADO</b>	<b>DISPONIBLE</b>	<b>CAMBIO DE CLASE</b>	<b>TRANSFERDO A DESPALE</b>	<b>MERMA DE PALO</b>	<b>INVENTARIO FINAL</b>
<b>HPS</b>							
<b>HPSL</b>							
<b>HP</b>							
<b>HPC</b>							
<b>HC2CC</b>							
<b>PRA</b>							
<b>TOTALES</b>							

Hecho por:

Revisado por:

Aprobado por:

**Anexo No. 11. Centro de Costo Moja, consumo de materiales, gastos por mermas de rezago y pilón.**

Tabla No.8: Consumo de Matera Prima en la Moja.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
XXX	UEB			
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
101	Tabaco sol en palo			
001	Tabaco			
192	Materias Primas y Materiales	XXX		XXX
001	Tabaco			
XXX	UEB			
	Por el consumo de materia prima en la moja correspondiente al mes			

Tabla No. 9: Por Gasto de la merma de rezago.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elemento	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
105	Merma de Rezago	XXX		
XXX	UEB			
192	Materias Primas y Materiales			XXX
001	Tabaco	XXX		
XXX	UEB			
	Gastos por concepto de merma de Rezago, correspondiente al mes			

Tabla No. 10: Por Gasto de Merma de Pilón.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elemento	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
197	Merma de Pilón	XXX		
XXX	UEB			
192	Materias Primas			XXX
001	Tabaco	XXX		
XXX	UEB			
	Gastos por concepto de merma de Pilón, correspondiente al mes			

**Anexo No. 12. Centro de Costo Moja, consumo de fletes, combustible y traspaso de gastos indirectos.**

Tabla No. 11: Por gasto de Flete según los quintales de Tabaco Procesado.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos 'por Elemento	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
101	Tabaco sol en palo	XXX		
XXX	UEB			
192	Materias Primas y Materiales			XXX
002	Flete de Acopio	XXX		
XXX	UEB			
	Por la proporción del gasto de flete de acopio, en correspondencia con la materia prima consumida en el mes.			

Tabla No. 12: Proporción de Gastos Indirectos incurridos en el mes.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos 'por Elemento	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
925	Trasposos de Gastos Indirectos de Producción	XXX		
XXX	UEB			
731	Gastos Indirectos de Producción			XXX
109	Otros Gastos Indirectos de Producción	XXX		
925	Trasposos de Gastos Indirectos de Producción	XXX		
XXX	UEB			
	Por la proporción de gastos indirectos correspondiente al mes.			

Tabla No. 13: Consumo de Combustible en el centro de costo Moja.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos 'por Elemento	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
301	Diesel	XXX		
XXX	UEB			
575	Operaciones entre Dependencias			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
04	Combustible	XXX		
	Por consumo de combustible en el mes.			

**Anexo No. 13. Centro de Costo Moja, consumo de Energía y salario devengado.**

Tabla No. 14: Consumo de Energía Eléctrica en el centro de costo Moja.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso			
002	Gastos 'por Elemento			
1113	Moja de tabaco sol en palo			
401	Energía Comprada			
XXX	UEB			
575	Operaciones entre Dependencias			
XXX	UEB (que traslada)			
XXX	UEB (que recibe)			
10	Electricidad			
	Por el consumo de energía eléctrica pagada en cuc, correspondiente al mes.			

Tabla No. 15: Consumo de Salario Devengado en el área de Moja.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXXX	
002	Gastos 'por Elemento	XXXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
501	Salario básico	XXX		
502	Sobre cumplimiento	XXX		
503	Salario complementario	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
XXX	UEB			
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado			XXXX
011	Contribución a la seguridad social	XXXX		
XXX	UEB			
455	Nóminas por Pagar			XXXX
XXX	UEB			
492	Provisión para Vacaciones			XXXX
XXX	UEB			
	Por el consumo de salario pagado en el área de Moja correspondiente al mes.			

**Anexo No. 14: Movimiento de Tabaco en Unidades Físicas Despale.**

**EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

<b>CLASES</b>	<b>INVENTARIO INICIAL</b>	<b>DESPALADO</b>	<b>DISPONIBLE</b>	<b>CAMBIO DE CLASE</b>	<b>TRANSFERIDO A PROCESO</b>	<b>TRANSFERIDO A SELECCIÓN</b>	<b>INVENTARIO FINAL</b>
<b>HPS</b>							
<b>HP</b>							
<b>HPD</b>							
<b>PRA</b>							
<b>HC2</b>							
<b>HPC</b>							
<b>HC2CC</b>							
<b>TOTALES</b>							

**Hecho por:**

**Revisado por:**

**Aprobado por:**

**Anexo No. 15. Centro de Costo Despale, traspaso entre centro de costo, consumo de combustible y energía.**

Tabla No. 17: Traspaso de Gastos provenientes del Centro de Costo Moja para el despale.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXX
002	Gastos por Elementos	XXX		
1113	Moja de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
	Traspaso de gastos provenientes del centro de costo "MOJA".			

Tabla No. 18: Consumo de Combustible en el Despale.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
301	Diesel	XXX		
XXX	UEB			
575	Producción Agrícola en Proceso			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
04	Combustible	XXX		
	Registro de los gastos por concepto de combustible consumido en el período.			

Tabla No. 19: Consumo de Energía Eléctrica en el Despale.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
401	Energía comprada	XXX		
XXX	UEB			
575	Producción Agrícola en Proceso			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
10	Electricidad	XXX		
	Registro del gasto de energía eléctrica consumida, pagada en CUC			



**Anexo No. 16. Centro de Costo Despale, consumo de salario y traspaso de gastos indirectos.**

Tabla No. 20: Consumo del Salario Devengado en el área de Despale.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub-cuentas.	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXXX	
002	Gastos por Elementos	XXXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
501	Salario básico	XXX		
502	Sobre cumplimiento	XXX		
503	Salario Complementario	XXX		
506	Obligaciones estatales y sociales	XXX		
507	Horas extras	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
603	Pago de Certificados Médico	XXX		
XXX	UEB			
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado			XXXX
11	Contribución a la Seguridad Social	XXXX		
XXX	UEB			
455	Nóminas por pagar			XXXX
XXX	UEB			
492	Provisión para Vacaciones			XXXX
XXX	UEB			
	Por consumo de salario correspondiente al área de despale en el mes.			

Tabla No. 21: Proporción de gastos indirectos traspasados al despale.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub. cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos 'por Elemento	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
925	Trasposos de Gastos Indirectos de Producción	XXX		
XXX	UEB			
731	Gastos Indirectos de Producción			XXX
109	Otros Gastos Indirectos de Producción	XXX		
925	Trasposos de Gastos Indirectos de Producción	XXX		
XXX	UEB			
	Por la proporción de gastos indirectos correspondiente al mes.			

**Anexo No. 17: Movimiento de Tabaco en unidades físicas Selección.****EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

<b>CLASES</b>	<b>INVENTARIO INICIAL</b>	<b>SELECCIONADO</b>	<b>DISPONIBLE</b>	<b>CAMBIO DE CLASES</b>	<b>TRANSFERIDO A PROCESO</b>	<b>TRANSFERIDO A CLASIFICACIÓN</b>	<b>INVENTARIO FINAL</b>
<b>TOTAL</b>							

Hecho por:

Revisado por:

Aprobado por:

**Anexo No. 18. Centro de Costo Selección, traspaso entre centro de costo, consumo de combustible y energía.**

Tabla No. 23: Traspaso de costos de producción en proceso provenientes del centro de costo Despale para la Selección.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXX
002	Gastos por Elementos	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en Palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
	Registro de los traspasos de costo proveniente del Despale.			

Tabla No. 24: Consumo de Combustible en el centro de costo Selección.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
301	Diesel	XXX		
XXX	UEB			
575	Operaciones entre Dependencias			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
04	Combustible	XXX		
	Registrando insumos de combustible en el mes.			

Tabla No. 25: Consumo de Energía Eléctrica en el centro de costo Selección.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
401	Energía eléctrica comprada	XXX		
XXX	UEB			
575	Operaciones entre Dependencias			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
10	Electricidad	XXX		
	Registrando insumos de energía eléctrica en el mes.			

### Anexo No. 19. Centro de Costo Selección, consumo de salario devengado y distribución de gastos indirectos

Tabla No. 26: Gasto de salario devengado en el centro de costo Selección.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXXX	
002	Gastos por Elementos	XXXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
501	Salario Básico	XXX		
502	Sobre cumplimiento	XXX		
503	Salario Complementario	XXX		
506	Obligaciones estatales y sociales	XXX		
507	Horas extras	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
603	Pago de Certificados médico	XXX		
XXX	UEB			
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado.			XXXX
011	Contribución a la Seguridad Social			
XXX	UEB			
455	Nóminas por Pagar			XXXX
XXX	UEB			
492	Provisión para Vacaciones			XXXX
XXX	UEB			
	Registrando gastos de salario incurridos en el área de Selección.			

Tabla No. 27: Proporción de gastos indirectos correspondientes al centro costo Selección.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
925	Trasposos de Gastos indirectos de producción	XXX		
XXX	UEB			
731	Gastos Indirectos de Producción			XXX
109	Otros gastos indirectos de Producción	XXX		
925	Trasposos de Gastos indirectos de producción	XXX		
XXX	UEB			
	Contabilización de la redistribución de los gastos indirectos mes de septiembre 200X			

**Anexo No. 20: Resumen de Inventario Productos en Proceso Centro de Fermentación.**

**EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

<b>Clases</b>	<b>Inventario Inicial</b>	<b>Recibido de Escogidas</b>	<b>Recibido de Centros Ferment.</b>	<b>Recibido de Otras Clases</b>	<b>Disponible</b>	<b>Transferido a Enterceo</b>	<b>Transferido a otras Clases</b>	<b>Transferido a otros Centros</b>	<b>Mermas en Burros</b>	<b>Inventario Final</b>

Hecho por:

Revisado por:

Aprobado por:

**Anexo No.21. Centro de Costo Emburre, traspasos de costos provenientes del centro de Selección y Despale.**

Tabla No. 29: Traspaso de costos de producción en proceso provenientes del centro de costo Selección para el Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXX
002	Gastos por Elementos	XXX		
1133	Selección de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
	Registro del traspaso de gastos de producción en proceso provenientes del centro de costo Selección.			

Tabla No. 30: Traspaso de costos de producción en proceso provenientes del centro de costo Despale para el Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXX
002	Gastos por Elementos	XXX		
1123	Despale de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
	Registro del traspaso de gastos de producción en proceso provenientes del centro de costo despale.			

**Anexo No. 22. Centro de Costo Emburre, consumo de combustible y electricidad.**

Tabla No. 31: Consumo de combustible en el centro de costo Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
301	Diesel	XXX		
XXX	UEB			
575	Producción Agrícola en Proceso			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
04	Combustible	XXX		
	Registro del consumo de combustible financiado en CUC o en MN.			

Tabla No. 32: Consumo de energía eléctrica en el centro de costo Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
401	Energía eléctrica	XXX		
XXX	UEB			
575	Producción Agrícola en Proceso			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
10	Electricidad	XXX		
	Registro del consumo de energía eléctrica financiado en CUC.			



**Anexo No. 23. Centro de Costo Emburre, consumo de salario y traspaso de gastos indirectos.**

Tabla No. 33: Consumo de salario devengado en el centro de costo Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXXX	
002	Gastos por Elementos	XXXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
501	Salario Básico	XXX		
502	Sobre cumplimiento	XXX		
503	Salario Complementario	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
XXX	UEB			
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado.			XXXX
011	Contribución a la Seguridad Social	XXXX		
XXX	UEB			
455	Nóminas por Pagar			XXXX
XXX	UEB			
492	Provisión para Vacaciones			XXXX
XXX	UEB			
	Registrando gastos de salario incurridos en el área de Emburre.			

Tabla No. 34: Redistribución de gastos indirectos correspondiente al centro de costo Emburre.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo	XXX		
925	Traspaso de gastos indirectos de producción.	XXX		
XXX	UEB			
731	Producción Agrícola en Proceso			XXX
109	Otros gastos indirectos de producción.	XXX		
925	Traspaso de gastos indirectos de producción	XXX		
XXX	UEB			
	Registro de la distribución de los gastos indirectos que corresponden al área de Emburre.			

**Anexo No. 24: Resumen de Inventario Productos Terminados.**

**EMPRESA DE ACOPIO Y BENEFICIO DE TABACO  
CABAIGUÁN.**

Clases	Precio por Quintal	Inventario Inicial			Terminado			Sub-total			Traslados			Inventario Final		
		Tcios	qq	Valor	Tcios	qq	Valor	Tcios	qq	Valor	Tcios	qq	Valor	Tcios	qq	Valor
<b>Total</b>																

Hecho por:

Revisado por:

Aprobado por:

**Anexo No. 25. Centro de Costo Enterceo, traspaso entre centros de costos, consumo de combustible y electricidad.**

Tabla No. 36: Traspaso de costos de producción en proceso provenientes del Emburre para el centro de costo Enterceo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXX
002	Gastos por Elementos	XXX		
1163	Emburre de tabaco sol en palo.	XXX		
914	Traspaso entre centro de costo	XXX		
XXX	UEB			
	Registrando de gastos de producción en proceso provenientes del área Emburre.			

Tabla No. 37: Consumo de combustible en el centro de costo Enterceo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXX		
301	Diesel	XXX		
XXX	UEB			
575	Operaciones entre dependencias			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
04	Combustible	XXX		
XXX	UEB			
	Registrando gasto de combustible financiado en CUC o en MN.			

Tabla No. 38: Consumo de energía eléctrica en el área de Enterceo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXX		
401	Energía eléctrica	XXX		
XXX	UEB			
575	Producción Agrícola en Proceso			XXX
XXX	UEB (que traslada)	XXX		
XXX	UEB (que recibe)	XXX		
10	Electricidad.	XXX		
	Registro del gasto de energía eléctrica consumida, financiada en CUC.			

## Anexo No. 26. Centro de Costo Enterceo, consumo de Salario y traspasos de gastos indirectos

Tabla No. 39: Gastos de salario devengado correspondiente al centro de costo Enterceo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXXX	
002	Gastos por Elementos	XXXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXX		
501	Salario Básico	XXX		
502	Sobre cumplimiento	XXX		
503	Salario Complementario	XXX		
601	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
XXX	UEB			
440	Obligaciones con el Presupuesto del Estado			XXXX
011	Contribución a la Seguridad Social	XXX		
XXX	UEB			
455	Nóminas por Pagar			XXXX
XXX	UEB			
492	Provisión para Vacaciones			XXXX
XXX	UEB			
	Registrando el gasto de salario incurrido en el centro de costo Enterceo.			

Tabla No. 40: Redistribución de los gastos indirectos correspondiente al centro de costo Enterceo.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
702	Producción Agrícola en Proceso		XXX	
002	Gastos por Elementos	XXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXX		
925	Gastos indirectos de producción	XXX		
XXX	UEB			
731	Gastos Indirectos de Producción			XXX
109	Otros Gastos Indirectos de producción.	XXX		
925	Gastos indirectos de producción	XXX		
XXX	UEB			
	Registrando redistribución de los gastos indirectos que corresponden al centro de costo Enterceo.			

**Anexo No. 27. Centro de Costo Enterceo, registro del costo de la producción terminada y el valor.**

Tabla No. 41: Costo de la Producción Terminada en Moneda Nacional.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
183	Producción Terminada		XXXX	
021	Sol en palo exportación	XXXX		
022	Sol en palo consumo nacional	XXXX		
XXX	UEB			
702	Producción agrícola en proceso			XXXX
004	Trasposos de producción Terminada	XXXX		
XXX	UEB			
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXXX		
	Registrando el costo de la producción terminada valorada en MN.			

Tabla No 42: Costo de la Producción Terminada en Divisa.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
183	Producción terminada		XXXX	
021	Sol en palo exportación	XXXX		
022	Sol en palo consumo nacional	XXXX		
XXX	UEB			
702	Producción Agrícola en Proceso			XXXX
004	Trasposos de producción terminada	XXXX		
1173	Enterceo de tabaco sol en palo	XXXX		
XXX	UEB			
	Registrando el costo de la producción terminada valorada en CUC.			

Tabla No. 43: Valor de la Producción Terminada según se reporta en el Resumen de Inventario de Producción Terminada.

Cuenta	Descripción de las Cuentas y sub.-cuentas	Parcial	Debe	Haber
073	Producción terminada a precio de venta		XXXX	
021	Sol en palo exportación	XXXX		
022	Sol en palo consumo nacional	XXXX		
XXX	UEB	XXXX		
099	Contrapartida cuentas memorando			XXXX
XXX	UEB			
	Registrando el valor de la Producción Terminada en cuentas memorando, según el modelo Resumen de Inventario de Producción Terminada.			

**Anexo No. 28: Criterio de especialistas.**

Objetivo: probar la pertinencia, factibilidad, aplicabilidad, originalidad y validez del manual que se propone.

Objeto: evaluación del manual propuesto.

Compañero (a):

Usted ha sido seleccionado por su experiencia para que de sus valoraciones sobre la propuesta de un manual diseñado para perfeccionar la Contabilidad de Costo de producción en la Empresa Acopio y Beneficio Tabaco Cabaiguán, y por tanto facilitar un adecuado registro contable de los mismos.

Debe hacerlo teniendo en cuenta los aspectos siguientes:

- a) Argumente en cada caso.
  - 1. Factibilidad de aplicación del manual propuesto.
  - 2. Necesidad de su aplicación.
  - 3. Nivel de solución.
  - 4. Posibilidad de generalización.

Datos generales del especialista:

Nombre y apellidos.

Categoría ocupacional.

Nivel educacional.

Años de trabajo en la empresa.

Experiencia en la actividad de costo.



**Anexo No. 29: Relación de trabajadores, categoría ocupacional, nivel educacional, años de trabajo en la empresa y experiencia en la actividad de costo.**

<b>Nombre y Apellidos</b>	<b>Categoría ocupacional</b>	<b>Nivel educacional</b>	<b>Años de trabajo en la empresa</b>	<b>Experiencia en la actividad de costo</b>
Lilberto Pérez Hernández.	Dirigente	Nivel superior	22	20
Nielvis Hernández Quintero.	Dirigente	Nivel superior	18	15
Anay Mansito Pérez.	Dirigente	Nivel superior	11	11
Félix Corral Rivero.	Técnico	Nivel Superior	15	10
Melba Rodríguez Hernández.	Técnico	Nivel superior	27	18
Amarilis Rodríguez Hernández.	Técnico	Técnico medio	14	11
Reina Maria González Pérez.	Técnico	Técnico medio	33	26